



Східноукраїнський національний університет
імені Володимира Даля

Факультет економіки і управління

Ю. Ключ

Державний фінансовий КОНТРОЛЬ

Навчальний посібник

Київ 2023



УДК 351.72:336.14(075.8)

К 52

Рецензенти:

О. Оржель – доктор наук з державного управління, доцент, Головний науковий співробітник відділу взаємодії університетів і суспільства Інститут вищої освіти НАПН України;

О. Кудріна – доктор економічних наук, професор, проректор з науково-педагогічної (наукової) роботи Сумського державного педагогічного університету ім. А. С. Макаренка.

Рекомендовано до друку

вченою радою Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля

(протокол № 5 від 28.12.2023 року)

Ключ Ю.

К 52 Державний фінансовий контроль : навч. посіб. / Ю. Ключ ; Східноукр. нац. ун-т ім. В. Даля, Ф-т екон. та упр. – Київ : [Вид-во Східноукр. нац. ун-т ім. В. Даля], 2023. – 132 с.

ISBN 978-617-11-0250-7

В навчальному посібнику викладено лекційний та практичний матеріал до основних питань курсу «Державний фінансовий контроль». Матеріал посібника викладено на основі світового досвіду формування державних систем фінансового контролю та з урахуванням положень вітчизняних діючих законодавчих і нормативних чинників.

Розгляд наукових надбань загальної теорії контролю, основ методології та організації державного фінансового контролю в Україні систематизовано у тематичному розрізі. Весь спектр тем вказує на змістовну насиченість, наявність посилань та витягів з необхідної кількості чинних нормативних і законодавчих актів сфери державного фінансового контролю в Україні.

Навчальний посібник розрахований, передусім, на здобувачів вищої освіти ОП «Облік і оподаткування» (рівень магістр), а також викладачів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів країни, аспірантів, науковців, слухачів післявузівської освіти і системи додаткової професійної освіти. Книга є корисною також для працівників державних і контролюючих установ, керівників господарюючих суб'єктів, їх структурних підрозділів і служб управління, фахівців у сферах обліку і контролю державних фінансів.

УДК 351.72:336.14(075.8)

Посібник підготовлено у рамках виконання Проекту «Відродження переміщених університетів: посилення конкурентоспроможності, підтримка громад» / «Reinventing displaced universities: enhancing competitiveness, serving communities» (REDU) (2020-2024 роки)

Публікація підготовлена за фінансової підтримки Європейського Союзу. Її зміст є виключною відповідальністю Ю. Ключ, Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля і не обов'язково відображає позицію Європейського Союзу.

This publication was produced with the financial support of the European Union. Its contents are the sole responsibility of Yu. Klius, Volodymyr Dahl East Ukrainian National University and do not necessarily reflect the views of the European Union.

© Східноукраїнський національний університет
імені Володимира Даля, 2023

© Ключ Ю., 2023

ISBN 978-617-11-0250-7



Зміст

Тема 1. Організація системи державного фінансового контролю	4
Тема 2. Становлення і сучасний стан розвитку державного фінансового контролю	19
Тема 3. Основні засади здійснення державного фінансового аудиту за використанням коштів і майна Держаудитслужбою України	30
Тема 4. Планування, координація та звітність у системі державного фінансового контролю	43
Тема 5. Державний фінансовий контроль діяльності бюджетних установ	59
Тема 6. Державний фінансовий контроль використання коштів і майна суб'єктів підприємництва	73
Тема 7. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм	86
Тема 8. Державний фінансовий контроль місцевих бюджетів і бюджетів об'єднаних територіальних громад	99
Тема 9. Порядок оформлення і реалізації матеріалів державного фінансового контролю	110
Тема 10. Взаємодія органів державного фінансового контролю з правоохоронними органами	121

Тема 1. ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

- 1.1. [Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю.](#)
- 1.2. [Види і форми державного фінансового контролю.](#)
- 1.3. [Законодавче підґрунтя здійснення державного фінансового контролю.](#)

Ключові поняття: аудит, державний фінансовий контроль, камеральні перевірки, контроль, ревізія, слідство, службове розслідування, тематичні перевірки, фінансовий контроль, фінансові експертизи.



Основні теоретичні положення

1.1. Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю

На сучасному етапі розвитку країни особливу актуальність набувають питання вдосконалення управління, однією із важливих функцій якого є контроль (рис. 1.1). Держава не може нормально функціонувати і розвиватися без чітко організованої системи контролю за виробництвом, розподілом і перерозподілом суспільного продукту та іншими сферами суспільного життя в державі. Контроль є невід'ємним елементом надбудови суспільства, який зазнає серйозних змін у процесі розвитку його політичної системи, органів державного і господарського управління, законодавчої і виконавчої влади.

Контроль у широкому розумінні – це процес цілеспрямованого впливу на об'єкти управління, який передбачає систематичний нагляд, спостереження за їх діяльністю для виявлення відхилень від встановлених норм, правил, вимог чи завдань у процесі їх виконання

Фінансовий контроль – комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність, сутність якої полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності і котра спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-економічного розвитку усіх суб'єктів фінансових правовідносин.

Державний фінансовий контроль – різновид фінансового контролю, сутність якого полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті. ДФК спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України.

Рисунок 1.1. - Визначення державного фінансового контролю. [4, с. 9]

Ефективність роботи органів виконавчої влади і місцевого самоврядування в державі значною мірою залежить від здійснення контролю за виконанням законів, рішень, розпоряджень, від належної організації їх виконання. Систематичний і всеосяжний контроль сприяє забезпеченню наукової обґрунтованості рішень, розпоряджень та інших нормативних документів, своєчасної їх реалізації. Він є необхідною умовою виявлення та усунення недоліків у діяльності об'єктів управління та причин, що їх породжують. Контроль дисциплінує працівників апарату управління, дає можливість об'єктивно оцінювати рівень їхньої компетентності і відповідальності, сприяє поширенню позитивної практики роботи [1, с. 5].

Основною метою державного фінансового контролю є:

- 1) виявлення на підконтрольних об'єктах порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економії при формуванні та використанні державних фінансових та матеріальних ресурсів, відхилень від прийнятих норм, стандартів на найбільш ранній стадії;
- 2) попередження фінансових правопорушень;
- 3) притягнення винних до відповідальності, забезпечення відшкодування заподіяних збитків;
- 4) вжиття заходів щодо запобігання таким порушенням у майбутньому.

Завданням державного фінансового контролю є забезпечення законності, ефективності, фінансової дисципліни і раціональності у ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі.

1.2. Види і форми державного фінансового контролю

Необхідною умовою розкриття сутності державного фінансового контролю є його чітка класифікація. В економічній літературі державний фінансовий контроль класифікується за різними ознаками, але єдиної думки з приводу ознак, класифікаційних груп, видів і форм контролю серед науковців і практиків донині не існує. Різноманітність видів і форм контролю зумовлена тим, що кожне із цих понять відображає деякий аспект контролю, якому притаманні його певні властивості як явища чи системи. Узагальнюючи думки та досвід науковців і спеціалістів з теоретичних питань контролю, державний фінансовий контроль слід класифікувати за видами (рис. 1.2) та формами здійснення.

Вид контролю — це поняття, яке характеризує певний аспект функціонування того чи іншого або всіх елементів системи контролю; описується низкою ознак, зумовлених елементами системи контролю і залежних від суб'єктів, об'єктів контролю та контрольних дій.

Форма контролю — це поняття, що відбиває відносно ширший або вузький засіб вистежування та сферу охоплення контрольними діями певного явища, об'єкта, процесу.

Залежно від часу проведення державний фінансовий контроль поділяється на:

- попередній — контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими і матеріальними ресурсами іншими активами об'єктами державного фінансового контролю з метою упередження порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства об'єктами державного фінансового контролю;
- поточний — контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю під час реалізації управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими активами за оперативною інформацією з метою дотримання вимог законодавства та інших нормативно-правових актів України, на підставі яких виконуються управлінські рішення об'єктами державного фінансового контролю;
- наступний (ретроспективний) — контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю по закінченню реалізації управлінських рішень і здійснення операцій з фінансовими активами за результатами фінансово-господарської діяльності та/або по закінченню деякого періоду часу (але не частіше, ніж це встановлено законодавством України) об'єктами

державного фінансового контролю з метою виявлення фінансових недоліків і порушень, прийняття управлінських рішень щодо виправлення ситуації та притягнення до відповідальності винних осіб відповідно до законодавства.



Рисунок 1.2. - Види державного фінансового контролю за класифікаційними ознаками. [1, с. 8]

За інформаційним забезпеченням фінансовий контроль поділяють на:

- документальний контроль дозволяє встановити суть і достовірність господарської операції за даними первинної документації, облікових реєстрів і звітності, в яких вона знайшла відображення в бухгалтерському, оперативному і статистичному обліку;

- фактичний контроль полягає в установленні дійсного реального стану об'єкта лічбою, зважуванням, вимірюванням, лабораторним аналізом та ін. До об'єктів фактичного контролю відносять: гроші готівкою в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готову продукцію, незавершене виробництво.

Залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державного фінансового контролю визначають такі види:

- зовнішній контроль здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними конституційними органами у межах наданих їм конституційних повноважень:

- Верховною Радою України — представницьким органом українського народу, покликаним здійснювати незалежний контроль за використанням суспільних коштів;

- Президентом України і Кабінетом Міністрів України — під час реалізації наданих їм конституційних повноважень;

- Рахунковою палатою України — органом парламентського контролю, який є незалежним від процесу безпосереднього управління і контролю державними фінансовими ресурсами, що входить до компетенції уряду (згідно зі ст. 98 Конституції України);

- внутрішній контроль здійснюється в межах виконавчої гілки державної влади:
 - Міністерством фінансів України — головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю;
 - Державною фінансовою інспекцією України, Державною казначейською службою України, Державною податковою службою України, Державною митною службою України, Національним банком України, Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, Фондом державного майна України, Радою міністрів АР Крим, місцевими державними адміністраціями та виконавчими органами відповідних рад.

Суб'єкти зовнішнього і внутрішнього державного фінансового контролю за компетенцією і статусом поділяються на контролюючі органи загальної і спеціальної компетенції (рис. 1.3).

Найсуттєвішою рисою діяльності органів державного фінансового контролю загальної компетенції є те, що функція контролю застосовується ними для оцінки загального стану виконання управлінських рішень, прийнятих ними нормативних актів.

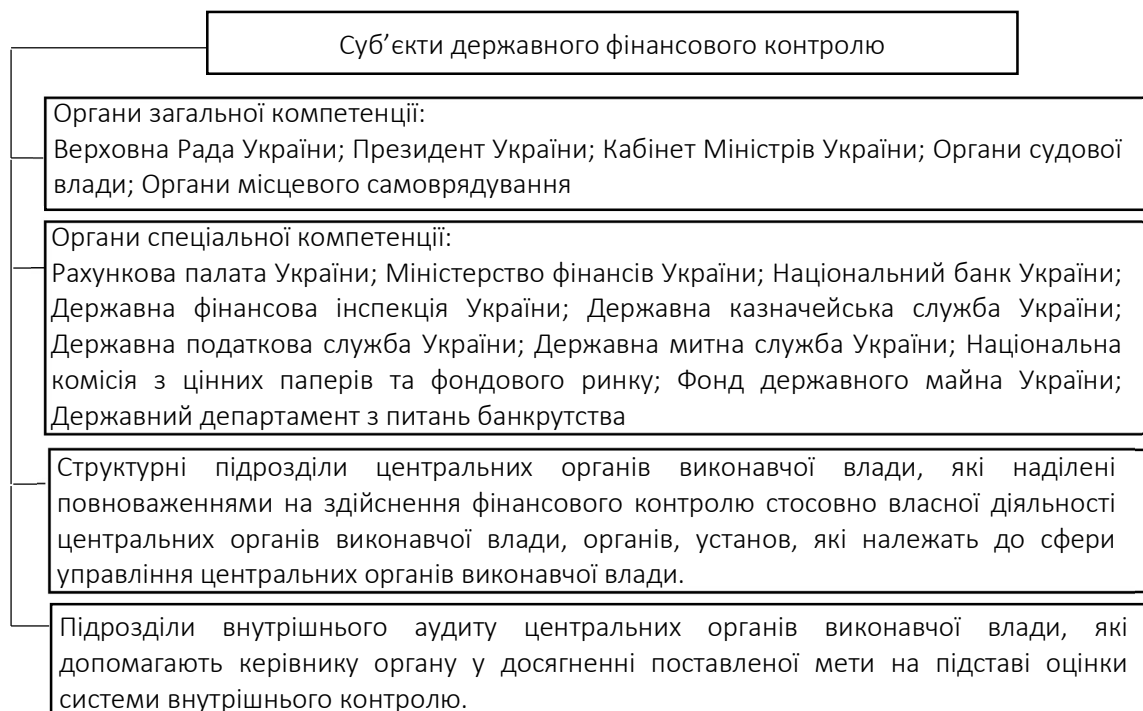


Рисунок 1.3. - Класифікація державного фінансового контролю за суб'єктами контролю. [5, с. 18]

Органи державного фінансового контролю спеціальної компетенції створені задля реалізації функції незалежного парламентського та урядового контролю (рис. 1.4).

Рахункова палата України як суб'єкт державного фінансового контролю спеціальної компетенції за своїм статусом є вищим органом незалежного парламентського контролю, що утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй.

На урядовому рівні державний фінансовий контроль здійснюють органи спеціальної компетенції та органи державного внутрішнього фінансового контролю, діяльність яких націлена на забезпечення законного, економічного, ефективного, результативного і прозорого управління в системі органів.

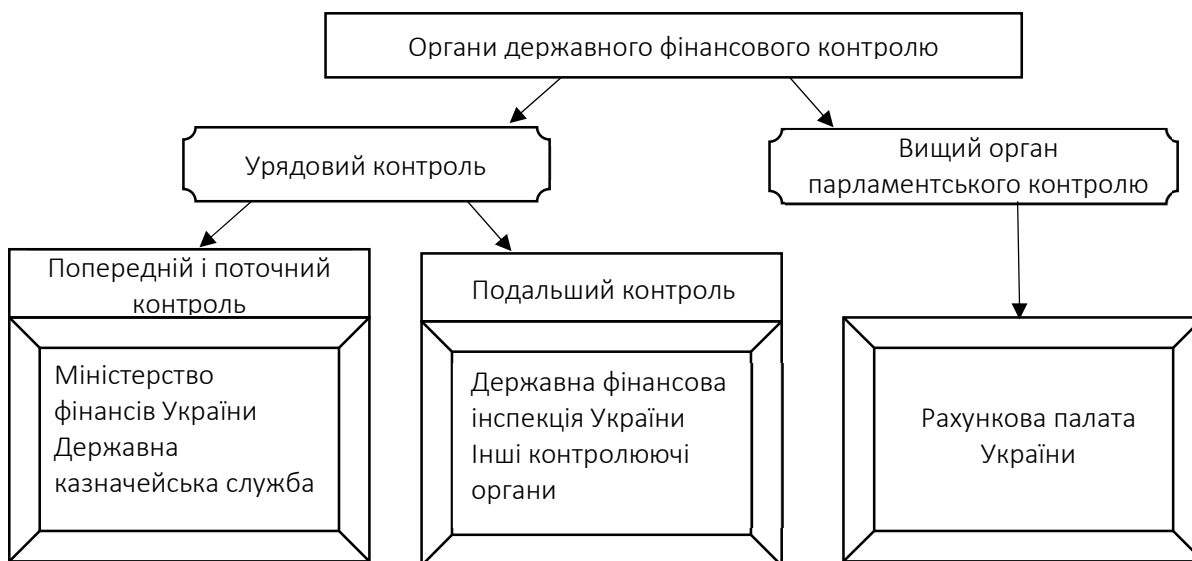


Рисунок 1.4. - Суб'єкти державного фінансового контролю спеціальної компетенції.
(систематизовано на підставі аналізу [5, с. 18])

До органів державного внутрішнього фінансового контролю належать [5, с. 19]:

— структурні підрозділи центральних органів виконавчої влади, які наділені повноваженнями на здійснення фінансового (адміністративного, управлінського чи бюджетного) контролю стосовно власної діяльності центральних органів виконавчої влади або діяльності органів, установ, які належать до сфери управління центральних органів виконавчої влади;

— підрозділи внутрішнього аудиту, які допомагають керівнику центральних органів виконавчої влади у досягненні поставленої мети, використовуючи систематизований і послідовний підхід до оцінки та підвищення ефективності системи внутрішнього контролю.

За відношенням до власника фінансовий контроль поділяють на:

- внутрішньовідомчий контроль проводиться міністерствами, відомствами, органами державного управління стосовно діяльності підвідомчих їм підприємств і організацій у формі тематичних перевірок та ревізій;
- внутрішньогосподарський фінансовий контроль здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до діючого законодавства стосовно діяльності цехів, бригад, дільниць, інших підрозділів підприємств. Основна відповідальність за внутрішньогосподарський контроль лежить на службі головного бухгалтера.

За формами здійснення фінансового контролю розрізняють [3, с. 7]:

- ревізії;
- аудит;
- тематичні перевірки;
- камеральні перевірки;
- фінансові експертизи;
- службове розслідування;
- слідство.

Ревізія – це форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань. За наслідками ревізії складається акт.

Основна мета ревізії – виявити господарські і фінансові порушення, зловживання, факти безгосподарності, розкрадання, марнотратства, установити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, ужити заходів до відшкодування завданого збитку, шкоди, розробити заходи по усуненню недоліків і порушень, а також притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення.

Аудит – форма контролю, що є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів.

Мета аудиту – підтвердити достовірність показників балансу і фінансової звітності, а також перевірити, чи ведеться бухгалтерський облік згідно з чинними в державі нормативно-правовими положеннями.

Аудит відрізняється від ревізії не тільки цілями здійснення, а й організаційними формами його проведення. Аудит виконують незалежні аудиторські фірми чи особи, які здійснюють приватну підприємницьку діяльність і мають сертифікат та ліцензію на проведення аудиту, причому на платній основі за договорами з адміністрацією різних підприємницьких структур, які бажають одержати такі аудиторські послуги. Аудитор несе відповідальність перед зовнішніми споживачами його інформації (акціонерами, кредиторами, банками) щодо якості та обґрунтованості результатів контролю.

Тематична перевірка – це форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Наприклад, контроль стану збереження матеріальних цінностей, розрахунків з бюджетом, державними цільовими позабюджетними фондами і т. ін. Такі перевірки здійснюють вищестоящі і державні органи контролю відповідно до специфіки виконуваних ними функцій.

Камеральні перевірки – форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні і перевірці показників звітності. Наприклад, перевірка податкових декларацій в податкових інспекціях.

Фінансова експертиза – форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

Службове розслідування – це форма контролю дотримання працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, а також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини. Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства в разі виявлення крадіжок, нестач, втрат.

Слідство як форма контролю являє собою процесуальні дії, у ході яких установлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних з присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями. Слідство проводиться судово-слідчими правоохоронними органами і регулюється особливим процесуальним законодавством.

1.3. Законодавче підґрунтя здійснення державного фінансового контролю

Правові відносини є головними складовими у структурі державного управління, за допомогою яких формуються зовнішні межі системи державного фінансового контролю у середовищі державних фінансів. Нормативно-правове забезпечення державного фінансового контролю – це сукупність законодавчих та нормативно-правових актів, які в тій чи іншій частині регулюють окремі питання контролю. Організація, впровадження та функціонування державного фінансового контролю забезпечені чинним законодавством України, а саме:

- Конституцією України;
- Кодексами України;
- Законами України;
- правовими актами Президента України та Кабінету Міністрів України;

— нормативно-правовими актами суб'єктів контролю.

Формування правового статусу державного фінансового контролю відбулося з моменту ухвалення 28.06.1996 р. [Конституції України](#) як фундаментального акту, що став базисом розвитку та реформування всієї вітчизняної правової системи. Чинний Закон визначає окремим суб'єктам конституційного права відповідну компетенцію або обов'язок у процесі реалізації контрольних дій. Так, згідно зі статтею 98 контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата України. Відповідно до статті 116 Кабінет Міністрів України забезпечує проведення фінансової політики, здійснює управління об'єктами державної власності і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України [2, с. 25].

Проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства серед учасників бюджетного процесу на всіх його стадіях врегульоване Кодексами України. Так, [Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 р. №2456-VI](#) визначені повноваження органів державної влади з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, права і обов'язки об'єкта контролю у разі його незгоди з застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства, встановлення відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

Кодексом регламентовано процес контролю стосовно забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами, зокрема:

- оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту);
- правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;
- досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів тощо.

[Господарським кодексом України від 16.01.2003 р. № 436-IV](#) впроваджено державний фінансовий аудит, що є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Державний фінансовий аудит здійснюється Рахунковою палатою України, Державною аудиторською службою України та органами державного фінансового контролю відповідно до законів. При цьому державний фінансовий аудит може проводитися за ініціативою суб'єктів господарювання, а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит).

Правові основи діяльності, статус, функції, повноваження та порядок їх здійснення суб'єктом державного фінансового контролю відносно об'єкта контролю за предметом контролю передбачені Законами України. Зокрема, [Законом України «Про Рахункову палату» від 02.07.2015 р. №576-VIII](#) визначено правові основи діяльності Рахункової палати України, її статус, функції, повноваження та порядок їх здійснення; [Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 р. №2939-XII](#) визначено головні завдання, функції, права, обов'язки та методи реалізації діяльності Державної аудиторської служби України та інші Закони України, які додатково передбачають здійснення контролю за відповідними напрямками фінансової діяльності держави [2, с. 26].

Вагоме місце в законодавчому забезпеченні реалізації державного фінансового контролю займають правові акти Президента України та Кабінету Міністрів. Так, діяльність Державної аудиторської служби України як суб'єкта контролю, регулюється:

— [постановою Кабінету Міністрів України «Про утворення Державної аудиторської служби України» від 28.10.2015 р. №868,](#)

— [постановою Кабінету Міністрів України «Про утворення міжрегіональних територіальних органів Державної аудиторської служби» від 06.04.2016 р. №266,](#)

— [Положенням про Державну аудиторську службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 р. №43.](#)

Зазначеними правовими актами визначено статус Державної аудиторської служби України, функції, правові основи діяльності, порядок здійснення контрольних-ревізійних дій та аудиту її працівниками.

Діяльність Державної казначейської служби України як суб'єкта фінансового контролю регулюється:

— [Указом Президента України «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» від 09.12.2010 р. №1085/2010,](#) яким було утворено Державну казначейську службу України, що отримала функції у сфері казначейського обслуговування державного бюджету;

— [Указом Президента України від 13.04.2011 р. №460/2011](#) затверджено Положення про Державну казначейську службу України.

Діяльність суб'єктів внутрішнього фінансового контролю визначається:

— [постановою Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 р. №1001,](#) якою затверджено Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади;

— [наказом Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. №995,](#) яким затверджено Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах;

— нормативно-правовими актами Міністерства фінансів України щодо визначення єдиних підходів до організації та проведення внутрішнього аудиту.

Заключним блоком є нормативно-правові акти суб'єктів контролю: Рахункової палати України, Державної аудиторської служби України та Державної казначейської служби України. Такі документи розроблені та затверджені відповідним чином з питань організації, планування, здійснення власних контрольних заходів та форм звітності внутрішнього контролю.

Дані законодавчі акти є основними в сфері забезпечення державного фінансового контролю. В них визначено ключові аспекти державного фінансового контролю, загальну термінологічну базу його здійснення, порядок проведення суб'єктами контролю, їх права і обов'язки. Крім того, велика кількість законодавчих актів, які регулюють фінансовий контроль в Україні вже орієнтовані на європейські вимоги.

? Питання для самоконтролю

- 1) Визначення фінансового контролю та державного фінансового контролю. Назвіть їх спільні та відмінні ознаки.
- 2) Завдання державного фінансового контролю.
- 3) Мета державного фінансового контролю.
- 4) Види державного фінансового контролю залежно від часу проведення.
- 5) Види державного фінансового контролю залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта.
- 6) Форми здійснення державного фінансового контролю.
- 7) Що таке ревізія та яка її основна мета?
- 8) Сутність і мета аудиту та державного фінансового аудиту.
- 9) Порівняйте ревізію і державний фінансовий аудит. У чому їх відмінності?

10) Назвіть основні законодавчо-нормативні акти, у яких закладено правові засади здійснення державного фінансового контролю в Україні.



Практичні завдання

Завдання 1

Обміняйтеся думками. Проаналізуйте приведений нижче перелік вимог, поясніть які з них можна віднести до обов'язків ревізора; доповніть перелік вимог.

- 1) Суворо дотримуватися Конституції України, законів України, прав та інтересів громадян, підприємств, установ і організацій, що охороняються законом.
- 2) Неухильно охороняти інтереси держави, рішуче боротися з порушеннями державної дисципліни при здійсненні господарської діяльності підприємствами різних форм власності.
- 3) У випадках виявлення зловживань і порушень чинного законодавства передавати правоохоронним органам матеріали ревізії, а також повідомляти про виявлені зловживання і порушення державні органи і органи, уповноважені управляти державним майном.
- 4) Повинні забезпечити дотримання комерційної і службової таємниці.
- 5) Надавати всебічну допомогу підприємствам, установам, організаціям в усуненні виявлених недоліків і порушень.

Завдання 2

Вкажіть, який прийом контролю слід застосувати в наступних ситуаціях:

Господарські ситуації підприємства

№ з/п	Ситуація	Прийом контролю
1	слід встановити фактичну наявність запасів на складі	
2	існує сумнів правильності нарахування заробітної плати	
3	необхідно встановити, чи повністю оприбутковувались кошти в касу, отримані з банку	
4	невідома достовірна сума заборгованості покупців за продукцію	
5	слід визначити чи відповідає приміщення каси встановленим вимогам	
6	не встановлена достовірність підписів у відомості про виплату заробітної плати	
7	потрібно визначити, чи має документ юридичну силу	
8	потрібно простежити, чи враховані окремі господарські операції в звітності	

Завдання 3

Обговоріть у групі. Дайте визначення та наведіть приклади специфічних методичних прийомів державного фінансового контролю (фактичного та документального).

Результати виконання завдання оформити у вигляді таблиці.

Специфічні методичні прийоми державного фінансового контролю	Визначення	Приклади
1. Фактичний контроль		
а)		
б)		
...		
2. Документальний контроль		
а)		
б)		
...		

Завдання 4

Заповніть таблицю використовуючи нормативно-правову базу

Критерій	Фінансовий аудит
Законодавча база	
Мета	
Задачі	
Суб'єкти	
Об'єкти	
Порядок організації	
Порядок узагальнення контрольної інформації	

Завдання 5

Наведіть основні етапи процесу проведення фінансового аудиту Рахунковою палатою України та надати їх коротку характеристику. Результати виконання завдання подати у таблиці.

Основні етапи процесу проведення фінансового аудиту Рахунковою палатою України

Перелік етапів	Характеристика етапів

Завдання 6

Здійсніть розмежування контрольних функцій між двома контролюючими органами – ДКРС України та Рахунковою палатою України:

- 1) зв'язки з контрольними органами іноземних держав та відповідними міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво;
- 2) консультації органам і посадовим особам, які обираються, затверджуються або призначаються Верховною Радою України, з питань витрачання коштів Державного бюджету України;
- 3) контролює ефективність управління коштами Державного бюджету України Державним казначейством України, законність і своєчасність руху коштів Державного бюджету України, в тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів у Національному банку України, уповноважених банках та кредитних установах України;
- 4) контролює інвестиційну діяльність органів виконавчої влади, перевіряє законність та ефективність використання фінансових ресурсів, що виділяються з Державного бюджету України на виконання загальнодержавних програм;
- 5) контроль за виконанням Державного бюджету України за поквартальним розподілом доходів і видатків відповідно до показників цього бюджету, в тому числі видатків з обслуговування внутрішнього і зовнішнього боргу України, витрачання коштів цільових фондів;
- 6) контроль за виконанням законів України та прийнятих Верховною Радою України постанов, виконанням Державного бюджету України, фінансуванням загальнодержавних програм у частині, що стосується використання коштів Державного бюджету України;
- 7) контроль повноти оприбуткування, використання і збереження валютних коштів; перевіряють виконання рішень за результатами проведення ревізій;
- 8) контроль стану збереження коштів і матеріальних цінностей, достовірності обліку і звітності у міністерствах, відомствах, підприємствах і організаціях, які утримуються за рахунок державного бюджету;
- 9) проведення ревізій та аудиту правильності витрачання державних коштів на утримання місцевих органів державної виконавчої влади, установ і організацій, що діють за кордоном і фінансуються з державного бюджету.

Завдання 7

7.1. Визначте основні контрольні процедури Міністерства фінансів України.

7.2. Вставте пропущені слова:

- 1) Мінфін є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації єдиної державної,,, політики, політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, випуску та проведення лотерей, розроблення та виробництва голографічних захисних елементів.
- 2) Мінфін у своїй діяльності керується та, а також указами Президента України і
- 3) Мінфін організовує у межах своїх повноважень виконання актів законодавства та здійснює, узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до його компетенції, розробляє пропозиції щодо та вносить їх в установленому порядку на розгляд Кабінету Міністрів України.

Завдання 8

8.1. Визначте основні контрольні процедури Рахункової палати України.

8.2. Вставте пропущені слова:

- 1) Рахункова палата щорічно не пізніше подає Верховній Раді України загальний письмовий звіт про результати виконання доручень Верховної Ради України, проведених перевірок, ревізій та обслідувань, а також про витрати на цю діяльність. Звіт Рахункової палати, затверджений Верховною Радою України, публікується у
- 2) Рахункова палата свою діяльність здійснює як незалежний орган контролю Верховної Ради України і керується і, виконуючи свої функції і повноваження згідно із статусом, визначеним Законом “Про Рахункову палату”.
- 3) Верховна Рада України періодично, але не менш як, доручає відповідному комітету Верховної Ради України здійснювати аналіз підсумків проведених контрольних заходів та виконання доручень, які були дані протягом року Рахунковій палаті, заслуховує у разі необхідності інформацію про проведену,,, що нею проводяться, і дає оцінку стану її контрольної діяльності у визначених цим Законом сферах.

8.3. Наведіть принципи здійснення контролю Рахунковою палатою.

Завдання 9

Напишіть есе на тему «Основні принципи та функції державного фінансового контролю: порівняльний аналіз».



Ситуаційні вправи

Ситуаційна задача 1

Проаналізувавши наведену ситуацію, визначте який нормативно – правовий документ порушено (вказати статтю, пункт, абзац, частину) щодо Ліцензійних умов провадження освітньої діяльності:

Шляхом співставлення розкладів занять наставної сесії, журналів відвідування студентів з ліцензійними обсягами встановлено, що закладом освіти в період з жовтня минулого року по червень поточного року під час наставних сесій студентів заочної форми навчання допущено перевищення ліцензійного обсягу, що призвело до надання послуг понад ліцензійні обсяги та отримання за них доходу в сумі 25000 грн.

Ситуаційна задача 2

Проаналізуйте наведену ситуацію, визначте який нормативно – правовий документ порушено (вказати статтю, пункт, абзац, частину) щодо ліцензування видів господарської діяльності:

Перевіркою банківських операцій по зарахуванню доходів спеціального фонду від здійснення додаткової господарської діяльності та наявності дозвільних документів встановлено, що без наявності відповідної ліцензії бюджетною установою надавались послуги з виробництва та постачання теплової енергії стороннім юридичним особам, за які отримано доходів до спеціального фонду установи у поточному році в сумі 155000 грн.

! Тест

1. Оберіть декілька правильних відповідей

Які органи не належать до системи органів державного фінансового контролю :

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Рахункова палата України;
- в) ДКУ;
- г) аудиторські фірми;
- д) НБУ.

2. Оберіть одну правильну відповідь

Державний фінансовий контроль – це:

- а) діяльність суб'єктів господарювання, усіх юридичних і фізичних осіб, яка пов'язана з використанням суспільної власності, та її окремі аспекти;
- б) фінансові операції та процеси, які розглядаються з позицій законності, достовірності, доцільності й економічної ефективності, збереження власності, правильності формування й використання капіталу;
- в) комплекс заходів, які здійснюються органами державної влади й управління з метою успішного досягнення поставлених цілей у сфері фінансів;
- г) контроль, що забезпечує інтереси держави та суспільства полягає в установленні фактичного стану справ щодо дотримання фізичними та юридичними особами вимог щодо чинного законодавства;

3. Оберіть декілька правильних відповідей

Серед видів фінансового контролю виділяють:

- а) державний;
- б) муніципальний;
- в) незалежний;
- г) громадський;
- д) контроль власника.

4. Оберіть одну правильну відповідь

За характером взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державний фінансовий контроль поділяється на:

- А) документальний і фактичний;
- Б) зовнішній, внутрішній;
- В) внутрішньогосподарський, відомчий;
- Г) аудит та ревізії

5. Оберіть декілька правильних відповідей

Основними формами фінансового контролю власника є :

- а) відомчий контроль;
- б) державний бюджетний контроль;
- в) внутрішньогосподарський контроль;
- г) муніципальний;
- д) громадський.

6. Оберіть декілька правильних відповідей

Фінансовий контроль за методами здійснення поділяється на :

- а) ревізії;
- б) перевірки;
- в) фінансові експертизи;
- г) службові розслідування;
- д) слідства.

7. Оберіть одну або декілька правильних відповідей

Фінансовий контроль за частотою проведення поділяється на :

- а) безперервний;
- б) періодичний;
- в) епізодичний;
- г) комплексний;
- д) попередній.

8. Оберіть одну правильну відповідь

Службове розслідування - це

- 1) форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій;
- 2) форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні і перевірці показників звітності;
- 3) форма державного фінансового контролю яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження;
- 4) форма контролю дотримання працівниками підприємств, організацій, службових обов'язків, також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини.

9. Оберіть одну правильну відповідь

Державний фінансовий контроль за джерелами даних, що перевіряються поділяється на:

- а) первинний та вторинний;
- б) зовнішній та внутрішній;
- в) громадський та аудит;
- г) попередній та поточний;
- д) документальний та фактичний.

10. Оберіть одну правильну відповідь

У залежності від часу проведення бюджетний контроль поділяється:

- а) первинний та вторинний;
- б) попередній, поточний, наступний;
- в) попередній, наступний, аудит;
- г) поточний та наступний;
- д) постійний та тимчасовий.

11. Оберіть одну правильну відповідь

Контроль за доходами та видатками державного бюджету здійснює:

- А) Міністерство доходів і зборів України;
- Б) Рахункова Палата України;
- В) ДАС України;
- Г) Президент України

12. Оберіть одну правильну відповідь

Ревізія – це:

- а) форма контролю;
- б) вид контролю;
- в) метод контролю;
- г) спосіб контролю

13. Оберіть одну правильну відповідь

Форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при перевірці показників звітності - це:

- а) камеральна перевірка;
- б) службове розслідування;
- в) фінансова експертиза;
- г) слідство.

14. Встановіть відповідність між видами контролю в бюджетних установах та їх характеристикою

17

Вид контролю	Характеристика
Попередній Поточний Наступний	1) контроль за поточним станом справ у бюджетній установі 2) контроль, який здійснюється перед виконанням певної операції з метою недопущення незаконних або недоцільних операцій у сфері витрачання бюджетних коштів 3) контроль, який охоплює перевірку правильності та законності проведених операцій, виявляє порушення і зловживання, встановлює винних в їх скоєнні осіб, а також сприяє відшкодуванню завданих збитків та їх поверненню до бюджету

15. Встановіть відповідність між формами здійснення фінансового контролю та їх визначенням

Поняття	Визначення
Ревізія Аудит Тематична перевірка Камеральна перевірка Фінансова експертиза Службове розслідування Слідство	1) передбачає фінансовий контроль в органах виконавчої влади при одержанні і перевірці показників звітності. Наприклад, перевірка податкових декларацій у податкових інспекціях. 2) передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результаті діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

- 3) передбачає контроль за дотриманням працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини. Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства у разі виявлення крадіжок, нестач, втрат.
- 4) передбачає документальний контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань.
- 5) передбачає незалежну експертизу стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів.
- 6) передбачає процесуальні дії, у ході яких встановлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних з присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовим зловживаннями.
- 7) передбачає контроль окремих сторін чи тематичних питань фінансово- господарської діяльності підприємств та організацій.



Джерела

1. [Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 5-21](#)
2. [Державний фінансовий контроль у публічному управлінні : навч. посіб. / кол. авт. ; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. – Тернопіль : Осадца Ю.В., 2018. – 214 с. – С. 8-37](#)
3. Ключ Ю. І. Внутрішньогосподарський контроль / Ключ Ю. І., Костирко Л. А., Кушал І. М. та ін. – Северодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2018. – 320 с. – С. 5-21
4. [Максімова В.Ф. Організація державного фінансового контролю : навч. посіб. – Одеса : ОНЕУ, 2012. – 276 с. – С. 8-34](#)
5. [Чумакова І. Ю. Державний фінансовий контроль : підручник / Чумакова І. Ю., Шульга Н. В.; за заг. ред. О. А. Петрик. — К. : КНЕУ, 2013. – 412 с. – С. 5-27](#)
6. Youtube-відео на тему «[What is corruption?](#)»

Тема 2. СТАНОВЛЕННЯ І СУЧАСНИЙ СТАН РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

- 2.1. [Становлення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах.](#)
2.2. [Становлення та сучасний стан державного фінансового контролю в Україні.](#)

Ключові поняття: внутрішній аудит, внутрішній контроль, державний внутрішній фінансовий контроль, державний зовнішній фінансовий контроль, ефективність, органи державного фінансового контролю, пріоритетність, публічні фінанси, розвиток, система контролю.



Основні теоретичні положення

2.1. Становлення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах

В сучасних умовах широкого розвинення процесів європейської інтеграції особливого значення набуває проблема удосконалення окремих ланок національної економіки саме з урахуванням міжнародного досвіду. Водночас, з огляду на те, що фінансовий контроль є однією з найважливіших функцій держави, а система фінансового контролю виступає підґрунтям забезпечення сталого розвитку національної економіки, питання запозичення та адаптації важливих напрацювань зарубіжних країн у цій сфері є досить актуальними.

Отже, як видно з рис. 2.1, на формування організаційної схеми фінансового контролю впливає ряд чинників. Саме тому на сьогодні системи фінансового контролю в різних країнах значно відрізняються одна від одної і потребують гармонічної впорядкованості.

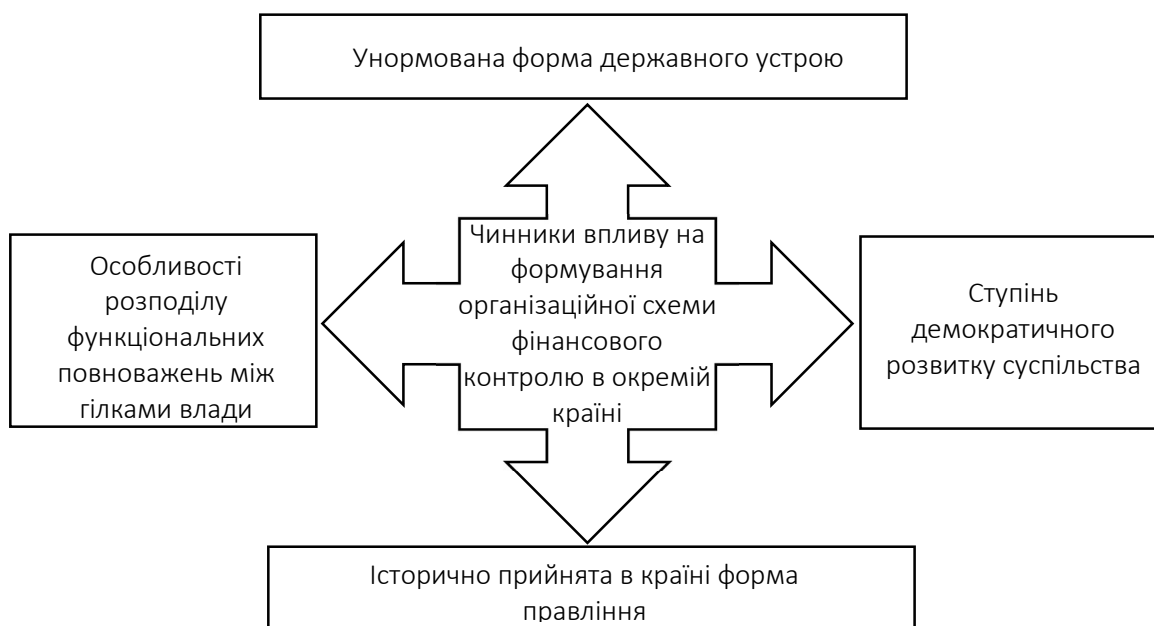


Рисунок 2.1. - Чинники впливу на формування організаційної схеми фінансового контролю в окремій країні. [3, с. 16]

Дослідження зарубіжного досвіду здійснення фінансового контролю доцільно розпочати з історії його виникнення у світі. Слід зазначити, що в кожній окремій країні фінансовий контроль виникав у різні моменти часу водночас з появою перших контролюючих органів. Історичний екскурс в епоху становлення державного контролю свідчить, що перші згадки про рахункові відомства з'явилися в Китаї майже 3 тисячі років тому, а в Кореї – понад 1,3 тисячі років.

У Європі найкласичнішої форми органи контролю набули у XII–XIII ст. (Національне управління аудиту Великобританії – 1120 р., Палата рахунків Франції – 1318 р., Регулярна аудиторська організація Бельгії – 1386 р.). Автономні інститути аудиту Пруссії виникли в 1714 р. (Генеральна палата рахунків), у Чехії – в 1761 р. (Імперська облікова палата), в Австро-Угорщині – в 1768 р. (Імперсько-Королівський Верховний суд аудиту), у Польщі – у 1808 р. (Головна рахункова палата Варшавського Князівства), в Іспанії – у 1828 р. (Суд рахунків), у Туреччині – у 1862 р. (Вища бухгалтерська Рада Османської імперії), в Румунії – у 1864 р. (Вищий суд аудиту) [3, с. 16].

У жовтні 1977 року на IX Конгресі Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) прийнято [Лімську декларацію](#) про керівні принципи фінансового контролю (the Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts). Хоча з погляду міжнародного права Лімська декларація не обов'язкова до застосування, нею проголошено первинні положення розвитку державного фінансового контролю у демократичних країнах, зокрема: особливості організації контролю як елементу управління; сфера застосування контролю; принципи побудови системи фінансового контролю; засади незалежності й підзвітності вищих контрольних органів, їхні повноваження тощо.

Так, у більш загальному розумінні, за місцем у системі суб'єктів державного управління верховні інститути фінансового контролю зарубіжних країн поділяються на:

- рахункові трибунали (суди) – нейтральні авторитетні колегіальні органи з експертизи фінансових операцій та адміністративних рішень (Німеччина, Португалія, Італія, Нідерланди, Франція, Бразилія, Бельгія, Іспанія, Румунія);
- рахункові (контрольні) палати – органи, що здійснюють контроль за виконанням бюджету і дотриманням фінансово-бюджетної дисципліни від імені парламенту (Австрія, Угорщина, Польща, Болгарія, Японія);
- національні управління аудиту (управління Генерального аудитора) – незалежні колегіальні (Чехія) та монократичні (Канада, Данія, Великобританія, Ісландія, Австралія, Ізраїль) державні органи, уповноважені проводити фінансовий та адміністративний аудит державного сектору, проте також під протегуванням верховного виборного органу.

У деяких країнах міністерства фінансів не лише відіграють головну роль у підготовці проектів бюджетів та розподілі коштів, а й мають централізовані ревізійні органи (Генеральна інспекція фінансів Франції, Відомство фінансового контролю Швейцарії, Служба Генерального інспектора департаменту ревізій і рахівництва Індії), які відповідають за подальший фінансовий контроль бюджетних витрат урядових установ.

Загальним елементом у правовому статусі сучасних верховних контрольних установ є закріплені конституціями підзвітність парламенту, інституціональна незалежність від органів виконавчої влади та самостійність у питаннях планування й виконання контролю. Незалежність ґрунтується на принципах відкритості й доступності результатів аудиту, самостійності у питаннях прийняття рішень стосовно оприлюднення результатів досліджень тощо [1, с. 60].

Незалежними від уряду й парламенту органами державного контролю є Суд аудиту Бельгії, Рахункова палата Франції й Суд аудиту Нідерландів. Ці інститути мають виняткові права самостійного планування та провадження діяльності. Так само у Німеччині законодавчо закріплено, що Федеральна рахункова палата є вищою федеральною установою; не належить ані до законодавчої, ані до виконавчої, ані до судової гілок влади; є нейтральним авторитетним органом між парламентом і урядом та в ролі незалежного органу фінансового контролю підпорядковується лише закону. Що стосується членів палати, то діє суддівська недоторканність: професійна (неможливість надання їм настанов) та особова (неможливість примусового звільнення з посади).

Висока ефективність фінансового контролю в зарубіжних країнах забезпечується тим, що керівники вищих органів державного фінансового контролю призначаються й затверджуються парламентами на триваліший період, ніж терміни повноважень самих парламентів, а звільненими з посади можуть бути тільки за рішенням парламенту в разі професійної невідповідності чи зловживань. У США такий термін становить 15 років; у Німеччині, Австралії та Угорщині – 12; у Канаді – 10; у Болгарії – 9; у Мексиці – 8; у Туреччині – 7; у Швейцарії, Польщі, Румунії та Монголії – 6 років [3, с. 19].

Загальним елементом формування моделі дієвого фінансового контролю є обмеження у діяльності керівних посадових осіб вищих контрольних установ, що забезпечує неупередженість при виконанні функціональних обов'язків.

Інституціональна незалежність доповнюється адекватним рівнем фінансової незалежності, що є одним з основних принципів демократичності й практичності контролю. Важливою гарантією цього є те, що видатки на утримання ревізійних відомств затверджуються як окрема стаття державного бюджету. При цьому допускається можливість існування інших додаткових джерел доходів для розвитку установи та заохочення службовців.

Обов'язковою умовою ефективного забезпечення дієвого й оперативного контролю в більшості країн є наявність територіальних підрозділів, які залежно від форми державного устрою країни повністю або частково підпорядковані верховному рахунковому відомству, проте в цілому зберігають самостійність у виконанні функцій та зосереджені на перевірках витрачання коштів місцевих бюджетів. У разі потреби вони виконують оперативні завдання центральної контрольної установи.

Для організаційної структури центрального апарату верховного контрольного органу характерні поділ на департаменти або за галузевим принципом (Німеччина), або за згрупованими напрямками (Данія). Важливим у процесі удосконалення структури зарубіжних рахункових відомств є утворення та автономізація департаментів, відділів і груп.

У низці країн верховні органи державного фінансового контролю виконують специфічні функції, які звичайно не притаманні вищим інститутам контролю. Наприклад, нормативні акти уряду Іспанії набирають чинності за умови попередньої експертизи верховним контрольним відомством. Здійснюючи попередню оцінку й експертизу, рахункові відомства захищають інтереси громадян і платників податків, пропонують шляхи підвищення економічності й ефективності державного управління. Водночас діяльність контролю в жодному разі не ототожнюється з політикою. Наприклад, Суд аудиту Нідерландів не робить політичних заяв, не може заявити, що закон «поганий», але що закон не працює так, як це передбачалося, заявити може.

У більшості країн верховні органи державного фінансового контролю в ході аудиту мають право доступу до всього масиву інформації й документів, що стосуються виконання обов'язків. Об'єкти контролю не можуть відмовляти органам аудиту в задоволенні їх законних вимог.

Головним критерієм вибору того чи іншого об'єкта контролю є факт розпорядження організацією чи установою коштами державного бюджету. Водночас законодавство зарубіжних держав передбачає, що, поряд із перевірками витрат бюджетів, контролю з боку вищих органів фінансового контролю підлягають усі державні інстанції.

2.2. Становлення та сучасний стан державного фінансового контролю в Україні.

У загальному вигляді ключовими компонентами фінансового контролю за управлінням державними (місцевими) ресурсами та їх використанням є державний фінансовий контроль, який здійснюють органи Держаудитслужби, уповноважені Кабінетом Міністрів України (урядовий контроль), державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), який здійснює Рахункова палата від імені Верховної Ради України (парламентський контроль), та державний внутрішній фінансовий контроль, зокрема внутрішній контроль та внутрішній аудит (рис. 2.2), який забезпечується відповідно розпорядниками бюджетних коштів та підрозділом внутрішнього аудиту в бюджетній установі.

Така побудова та класифікація вітчизняної системи фінансового контролю забезпечить створення надійної платформи для її ефективного розвитку, зокрема розвитку правового поля, унормування понятійного апарату, уніфікацію чітких і прозорих правил діяльності органів контролю, удосконалення механізму співпраці та обміну інформацією між ними, ідентифікацію статусу і місії кожного з них, а також сприятиме максимальному наближенню до міжнародних стандартів та кращої практики ЄС. Адже основною метою їх діяльності є забезпечення здійснення ефективного контролю за управлінням та використанням державних (місцевих) ресурсів.

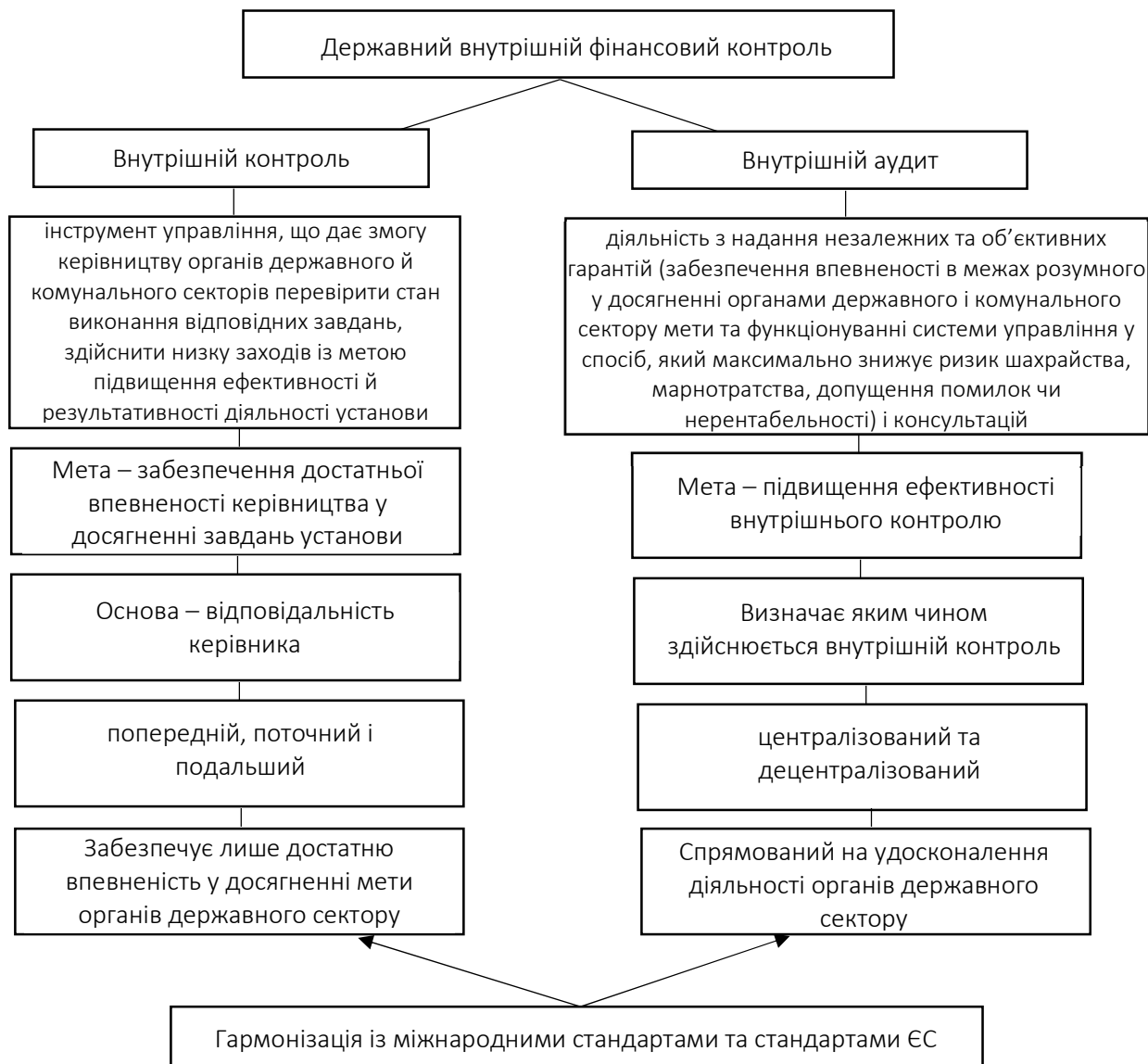


Рисунок 2.2. - Розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту як основний принцип державного внутрішнього фінансового контролю. [4]

Тобто сьогодні національна система державного фінансового контролю являє собою трирівневу модель, найвищим рівнем якої є зовнішній контроль, який здійснюється від імені уряду (централізований зовнішній урядовий контроль) і парламенту (зовнішній парламентський контроль). Для здійснення такого контролю на другому рівні діють децентралізовані підрозділи внутрішнього аудиту, які оцінюють і забезпечують ефективність діючої системи внутрішнього контролю - третього рівня, на якому

базується система державного фінансового контролю. Фактично останні два рівня системи, ґрунтуючись на відповідальності і підзвітності керівника органів державного сектору, й утворюють систему державного внутрішнього фінансового контролю європейського зразка, прийняту в Україні в якості основи для її реформування та розвитку.

Система державного контролю за використанням публічних фінансів впродовж багатьох років перебуває в стані трансформації, це пов'язано з переходом від контролю, який зосереджений на виявленні порушень, до контролю, що спрямований на попередження порушень та формування системи управління державними фінансами націленої на ефективну, результативну та економну діяльність [2, с. 123].

Системи державного фінансового контролю за останні роки пережила важливу трансформацію. Так, [Закон України «Про Рахункову палату»](#) ухвалений в 2015 році розширив повноваження Рахункової палати України та закріпив її незалежність. Також, в 2017 році відбулось розмежування повноважень органу державного фінансового контролю – Державної аудиторської служби, та Міністерства фінансів в частині формування і координації політики державного внутрішнього фінансового контролю. Зокрема, центральний підрозділ гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю увійшов у структуру Міністерства фінансів України, а Державна аудиторська служба була виведена з-під впливу Міністра фінансів та стала підконтрольною безпосередньо Кабінету Міністрів України.

В Україні система здійснення контролю за публічними фінансами функціонально розподілена на державний зовнішній фінансовий контроль та державний внутрішній фінансовий контроль. Відповідно до аналізу чинних нормативних актів схематично систему контролю публічних фінансів в Україні зображено на рис. 2.3.

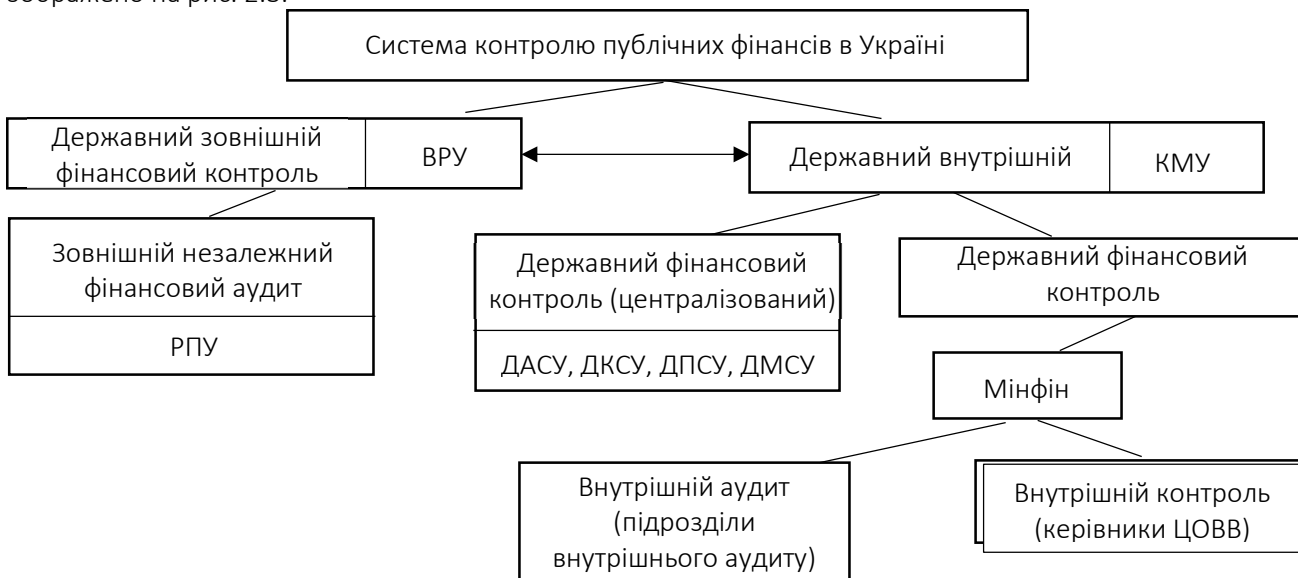


Рисунок 2.3. - Система контролю публічних фінансів в Україні. (систематизовано на підставі аналізу [1, с. 63; 3, с. 21])

Розподіл повноважень органів державної влади управляти публічними фінансами регламентується на конституційному рівні та визначає, що:

- Кабінет Міністрів України розробляє проект закону про Державний бюджет України і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає Верховній Раді України звіт про його виконання;
- Верховна Рада України здійснює контроль за виконанням Державного бюджету України, а також за використанням коштів міжнародної технічної допомоги.

Відтак, основні засади системи контролю та аудиту в бюджетному процесі визначені у Бюджетному кодексі України та передбачають здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, незалежний контроль від імені Верховної Ради України, який реалізується Рахунковою палатою України, та наскрізну систему внутрішнього контролю та аудиту в усіх розпорядників коштів.

Відповідно до пункту 2 статті 8 [Бюджетного кодексу України](#), Міністерство фінансів України в межах своїх повноважень:

- забезпечує формування та реалізацію державної фінансової та бюджетної політики, єдиної державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства;
- координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, уповноважених на проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства;
- визначає основні організаційно-методичні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту.

У систему органів центральної виконавчої влади, що забезпечують централізовану реалізацію політики контролю державних фінансів та здійснюють державний фінансовий контроль, входять:

- Державна аудиторська служба України, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю;
- Державна казначейська служба, що відповідає за правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової та бюджетної звітності;
- Державна податкова служба, що здійснює контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів;
- Державна митна служба, що здійснює контроль за надходженням до бюджетів митних та інших платежів.

Державний внутрішній фінансовий контроль реалізовується в структурній єдності трьох обов'язкових складових – внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та підрозділу їх гармонізації. На рівні центральних органів виконавчої влади реалізація політики державного внутрішнього фінансового контролю покладається на міністрів та керівників інших органів виконавчої влади в частині створення підрозділів внутрішнього аудиту та забезпечення проведення внутрішнього аудиту в міністерствах та інших центральних органів виконавчої влади тобто в забезпеченні функціонування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Формування політики державного внутрішнього фінансового контролю в частині гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту покладається на Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю Мінфіну [1, с. 55].

На місцевому рівні регламентація функціонування внутрішнього аудиту має рекомендаційний характер та не передбачає обов'язковості створення підрозділів внутрішнього аудиту органами місцевого самоврядування. Основний акцент робиться на централізований державний фінансовий контроль, що реалізовується Державною аудиторською службою в частині контролю за використанням бюджетних коштів, Державною казначейською службою в межах забезпечення правильності ведення бухгалтерського обліку, та Державною податковою службою та Державною митною службою в контролі за бюджетними надходженнями. Зважаючи на процес децентралізації в Україні ресурс місцевих бюджетів збільшується до 573,1 млрд грн у 2019 році, у зв'язку з чим постає необхідність подальшого вдосконалення нормативної бази контролю публічних фінансів на місцевому рівні задля ефективного, результативного та економного використання місцевих коштів.

Органом, уповноваженим здійснювати державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) від імені Верховної Ради України є Рахункова палата України, діяльність якого спрямована на забезпечення ефективного використання публічних коштів шляхом фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів. Рахункова палата здійснює контроль за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України, у тому числі за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, ефективністю управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету.

Публічність та прозорість використання публічних коштів, що передбачені Законами України [«Про відкритість використання публічних коштів»](#), [«Про доступ до публічної інформації»](#) та [«Про публічні закупівлі»](#) дозволяють реалізовувати також громадський контроль за використанням публічних фінансів.

Проте, варто зауважити, що не дивлячись на значні зрушення розвиток державного фінансового контролю в сучасних умовах значно гальмується. Одними з основних чинників, які на сьогодні перешкоджають сталому розвитку створеної системи державного фінансового контролю є неузгодженість понятійної бази та лише часткова відповідність базових норм національної системи державного фінансового контролю європейському законодавству.

Окреслені чинники зумовлюють певну кількість загроз з цього приводу (рис. 2.4).



Рисунок 2.4. - Чинники та загрози розвитку системи державного фінансового контролю. [4]

Доцільно зауважити, що на сьогодні не має методичного забезпечення: майже повністю відсутні методичні підходи до організації внутрішнього контролю у розпорядників коштів, відсутні контрольні процедури, спрямовані на виконання завдань, поставлених перед службою внутрішнього контролю, залишається недосконалою внутрішня методологічна база з питань внутрішнього аудиту, існують недоліки у плануванні діяльності з внутрішнього аудиту, пов'язані з неохопленням проблемних питань як у галузі загалом, так і в діяльності підконтрольних об'єктів та здійсненням численних позапланових доручень, як наслідок, системного невиконання плану. Також відсутня повнота аудиторських дій, якості документування проведених внутрішніх аудитів та обґрунтованості висновків за їх результатами. Крім того, відсутнє нормативно-правове забезпечення, яке б регламентувало проведення внутрішнього контролю та аудиту державних і комунальних підприємств, установ та організацій, акціонерних, холдингових компаній, інших суб'єктів господарювання, у статутному капіталі яких частка державної або комунальної власності перевищує 50 відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі або органам місцевого самоврядування право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів [4].

Вирішення зазначених недоліків й повинно стати пріоритетними напрямками в розвитку державного фінансового контролю в Україні.

Отже, з урахуванням перетворень, які відбуваються останнім часом, система державного фінансового контролю набуває все новіших ознак та відбувається різка зміна її загальної побудови. При цьому ключове місце в такій системі займає державний внутрішній фінансовий контроль у вигляді внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.



Питання для самоконтролю

- 1) Назвіть чинники впливу на формування організаційної схеми фінансового контролю.
- 2) Наведіть приклади органів контролю у Європі.
- 3) Перечисліть верховні інститути фінансового контролю зарубіжних країн.
- 4) Що є обов'язковою умовою ефективного забезпечення дієвого й оперативного контролю в більшості країн?
- 5) Що є головним критерієм вибору об'єкта контролю?
- 6) Порівняйте внутрішній контроль та внутрішній аудит. У чому їх відмінності?
- 7) З чого складається система здійснення контролю за публічними фінансами?
- 8) Перечисліть Закони України, що передбачають публічність та прозорість використання публічних коштів.
- 9) Які є чинники та загрози розвитку системи державного фінансового контролю?
- 10) Визначте напрями розвитку системи державного фінансового контролю в Україні.



Практичні завдання

Завдання 1

Вкажіть правильні відповіді:

- 1.1. Міжнародна організація вищих контрольних органів, що діє під егідою Організації Об'єднаних Націй або її спеціалізованих агенцій, – це _____.
- 1.2. Формами державного фінансового контролю в Україні є _____ (перелічити)
- 1.3. Основними принципами Лімської декларації є _____ (перелічити)
- 1.4. Аудит адміністративної діяльності вперше був впроваджений в _____ (вказати країну) у _____ (вказати рік).
- 1.5. Головне призначення INTOSAI полягає в тому, що така організація допомагає аудиторам обмінюватися досвідом з приводу _____
- 1.6. Членами Європейської організації державного фінансового контролю EUROSAI є _____

Завдання 2

Виконується у групі. Сформулюйте проблеми та перспективні напрями розвитку державного контролю в Україні. Зробіть відповідні висновки. Результати оформити у вигляді таблиці

Проблеми та перспективи розвитку державного контролю в Україні

Проблеми	Перспективи	Висновки

Завдання 3

Обговоріть у групі. Проаналізуйте спільні та відмінні риси між діяльністю INTOSAI та EUROSAI. Зробіть відповідні висновки. Результати оформіть у вигляді таблиці

Спільні та відмінні риси між діяльністю INTOSAI та EUROSAI

Критерії	INTOSAI	EUROSAI	Висновки
Статус			
Склад (структура)			

Мета			
Завдання			
.....			

Завдання 4

Обміняйтеся думками. Визначте країни, в яких організація державного контролю є найкращою. Обґрунтуйте свою думку, використовуючи статистичні дані різних країн щодо результатів державного контролю.

Завдання 5

Напишіть есе на тему «Міжнародний досвід і найкращі практики в сфері державного фінансового контролю».



Ситуаційна вправа

Ситуаційна задача 1

Виконується у групі. Розподіліть групи із завданням вивчити системи державного фінансового контролю в різних країнах і порівняти їх. Кожна група має підготувати звіт із висновками щодо сильних та слабких сторін кожної системи.



Тест

- Оберіть одну правильну відповідь
Першим кроком на шляху створення правових засад державного аудиту в Україні було прийняття:
А) Закону України «Про аудиторську діяльність»;
Б) Концепції застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі;
В) Бюджетного кодексу України;
Г) Закону України «Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні».
- Оберіть декілька правильних відповідей
Принципи діяльності яких інституцій застосовує у своїй діяльності Рахункова палата:
А) Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) та Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI);
Б) Міжнародного валютного фонду;
В) міжнародних міждержавних організацій;
Г) Всесвітньої організації торгівлі.
- Оберіть одну правильну відповідь
До складу Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю INTOSAI входять:
А) понад 180 членів;
Б) понад 150 членів;
В) понад 120 членів;
Г) понад 200 членів.
- Оберіть одну правильну відповідь
Конгрес INTOSAI проводиться:

- A) раз на два роки;
- Б) раз на три роки;
- В) раз в рік;
- Г) раз в п'ять років.

5. Оберіть одну правильну відповідь

Міжнародну організацію вищих органів фінансового контролю INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) було створено для впровадження ідей та досвіду вищих аудиторських організацій світу у:

- A) 1953 р.;
- Б) 1952 р.;
- В) 1954 р.;
- Г) 1956 р.

6. Оберіть одну правильну відповідь

Лімську декларацію про керівні принципи фінансового контролю прийнято на ІХ конгресі Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) у:

- A) жовтні 1977 р.;
- Б) липні 1976 р.;
- В) грудні 1976 р.;
- Г) квітні 1977 р.

7. Оберіть одну правильну відповідь

Що є основною метою Лімської декларації:

- а) методична допомога державним аудиторам;
- б) заклик до незалежності державного аудиту;
- в) правове регулювання здійснення державного аудиту у світі;
- г) створення умов для ефективного управління державними ресурсами.

7. Оберіть одну правильну відповідь

З якого року Рахункова палата України є членом EUROSAI:

- а) з 1996 р.;
- б) з 1998 р.;
- в) з 1999 р.;
- г) з 2000 р.

8. Оберіть одну або декілька правильних відповідей

Які основні фактори потрібно враховувати при здійсненні реформування системи державного фінансового контролю в Україні?

- а) трансформацію поняття «фінансові інтереси держави» в умовах формування ринкової системи господарювання та запровадження конституційної норми, згідно з якою органи державного фінансового контролю, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що визначені законами;
- б) зміну природи об'єкта державного фінансового контролю та вимог до організації державного фінансового контролю, який нині має здійснюватися не тільки у межах, визначених законодавством (відповідати закону), а й бути доцільним, ефективним;
- в) посилення вимог до прозорості роботи органів державного фінансового контролю, в тому числі щодо контролю за використанням бюджетних коштів і державного майна;
- г) зміну конституційного устрою держави.

9. Оберіть одну правильну відповідь

В Україні державний аудит був законодавчо визначений у:

- а) 1991 р.;
- б) 1996 р.;
- в) 2005 р.;

10. Оберіть одну правильну відповідь

В якому році була створена Рахункова палата України:

- а) 1997;
- б) 1993;
- в) 1995;
- г) 1996.

11. Встановіть відповідність між органами державного аудиту і країни, в якій діє цей орган:

Органи, що здійснюють державний аудит	Країна
орган Державного фінансового аудиту	1) Іспанія
Національне бюро аудиту	2) Індія
Управління Генерального контролера й аудитора	3) Бахрейн
Державна контрольно-ревізійна служба	4) Швеція
Рахункова палата	5) Україна

12. Встановіть відповідність між органами центральної виконавчої влади, що забезпечують централізовану реалізацію політики контролю державних фінансів та здійснюють державний фінансовий контроль і їх визначенням:

Органи центральної виконавчої влади	Визначення
Державна казначейська служба	1) забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю;
Державна аудиторська служба	2) відповідає за правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової та бюджетної звітності;
Державна податкова служба	3) здійснює контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів;
Державна митна служба	4) здійснює контроль за надходженням до бюджетів митних та інших платежів.



Джерела

1. [Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрій – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 51-70](#)

2. [Клюс Ю.І., Іжболдіна А.В. Теоретичне обґрунтування організації внутрішнього контролю суб'єктів господарювання в сучасних умовах. Вісник соціально-економічних досліджень. 2019. № 2-3 \(70-71\). С. 118-128](#)
3. [Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку. Наукове видання / кол. авт. під заг. ред. к.е.н., проф. Дікань Л. В. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2010. – 96 с. – С. 14-23](#)
4. [Шевченко Н.В. Розвиток державного фінансового контролю: сучасні тенденції та пріоритетні напрями. Ефективна економіка №12. 2016.](#)
5. Youtube-відео на тему «[How to recognize the signs of corruption](#)»

Тема 3. Основні засади здійснення державного фінансового аудиту за використанням коштів і майна Держаудитслужбою України

- 3.1. [Сутність, завдання та основні функції Державної аудиторської служби України.](#)
- 3.2. [Державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання.](#)
- 3.3. [Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм.](#)
- 3.4. [Державний фінансовий аудит місцевих бюджетів.](#)
- 3.5. [Державний фінансовий аудит державних \(регіональних\) цільових програм.](#)

Ключові поняття: аудит, аудиторський звіт, аудит ефективності, бюджетні програми, гіпотеза аудиту, державний фінансовий аудит, державні (регіональні) цільові програми, завдання аудиту, місцевий бюджет, суб'єкт господарювання.

30



Основні теоретичні положення

3.1. Сутність, завдання та основні функції Державної аудиторської служби України

Еволюційний рух економіки України та модернізація системи державних фінансів вимагають нових форм державного фінансового контролю, які забезпечили б дієвий нагляд за ефективним використанням бюджетних коштів, своєчасне виявлення негативних відхилень від поставлених завдань, а також підвищили б результативність управління у державній сфері.

Ревізія, яка була до останнього часу основною формою державного фінансового контролю, не передбачає пошуку слабких місць в організації управління та розроблення пропозицій для підвищення ефективності використання фінансових ресурсів. Дослідженню цих питань присвячена інша форма державного фінансового контролю — державний аудит, який, за свідченням світової практики, наразі активно розвивається на тлі перетворень, що здійснюються на макро- і мікрорівнях управління суспільними фінансами. Різноманіття фінансових відносин, суб'єктом яких є держава, суттєво змінили характер її діяльності у соціальному і економічному секторах, розширивши сфери і функції контролю за державними фінансами [5, с. 269].

В Україні термін «аудит» у контексті управління державними фінансами уперше було застосовано у [Бюджетному кодексі України від 21.06.2001 року №2542-III](#), у якому зміст самого терміна не було розкрито, але визначено контрольно-рахункові органи, які мають повноваження на здійснення

такого аудиту на всіх стадіях бюджетного процесу. Аналізуючи зміст ст. 19 і 26 Бюджетного кодексу України, у яких саме застосовується цей термін, можна дійти висновку, що зазначений аудит не є тим аудитом, що здійснюється в Україні відповідно до [Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.17 року №2258-VIII](#).

Так, згідно із цими статтями Бюджетного кодексу України, здійснювати зовнішній контроль і аудит фінансово-господарської діяльності бюджетних установ та оцінку ефективності використання коштів на всіх стадіях бюджетного процесу мають право Рахункова палата України і Головне контрольно-ревізійне управління (нині — це Державна фінансова інспекція України) відповідно до їх повноважень, визначених законом.

Першим кроком для створення правових засад запровадження державного аудиту в Україні стала Концепція застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі, схвалена розпорядженням [Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 року №538-р](#), націлена на підвищення ефективності використання бюджетних коштів і досягнення результатів від вкладення державних ресурсів. Згодом на її виконання Міністерством фінансів України було прийнято низку наказів, якими було встановлено вимоги та принципи застосування бюджетних програм як основного елементу програмно-цільового методу, і тим самим створено підґрунтя для проведення Рахунковою палатою України і Головним контрольно-ревізійним управлінням аудиту ефективності бюджетних програм.

У подальшому з метою реалізації положень Бюджетного кодексу України, Рахункової палати України та Головного контрольно-ревізійного управління прийнято ряд нормативних документів, якими було встановлено правила і процедури проведення аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ та аудиту ефективності використання державних коштів.

Державна аудиторська служба України є центральним органом виконавчої влади. Вона створена відповідно до [постанови Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 р №868 «Про утворення Державної аудиторської служби України»](#), діяльність якої спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів. Її структура складається з центрального апарату та п'яти регіональних офісів (рис. 3.1

Головними завданнями Державної аудиторської служби України є забезпечення формування і реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю; здійснення контролю за ефективним, законним, цільовим, результативним використанням та збереженням державних (бюджетних) ресурсів, досягненням економії бюджетних коштів; усунення причин і умов, які призвели або можуть призвести до вчинення порушень та виникнення недоліків у діяльності суб'єктів контролю [1, с. 101].

Відповідно до завдань основними функціями органів Державної аудиторської служби України є:

- 1) здійснення державного фінансового контролю за:
 - виконанням функцій з управління об'єктами державної власності,
 - цільовим та ефективним використанням коштів державного і місцевих бюджетів, майна, необоротних та інших активів, земельних ділянок,
 - цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії,
 - достовірністю визначення необхідності в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників,
 - відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми,
 - складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання, кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету,
 - станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів,
 - дотриманням законодавства про публічні закупівлі;

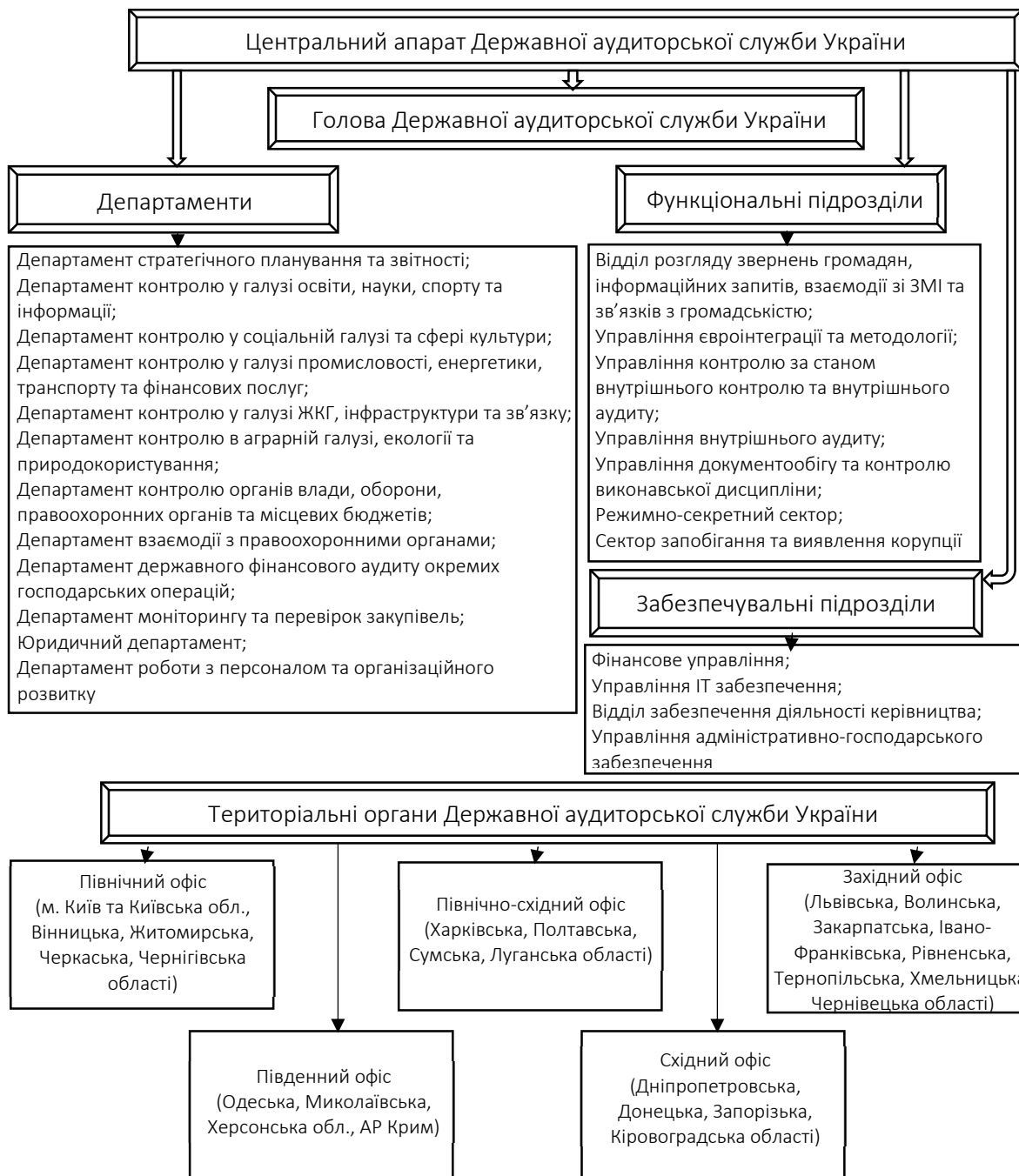


Рисунок 3.1. - Структура Державної аудиторської служби України. [2, с. 82]

2) розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому;

3) прийняття в установленому порядку заходів щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб;

4) здійснення інших функцій, визначених законами України.

Органи Державної аудиторської служби України здійснюють контроль в: міністерствах, інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах, суб'єктах господарювання державного сектора економіки; на

підприємствах, в установах і організаціях, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів або використовують державне чи комунальне майно. Варто відзначити, що суб'єктами господарювання державного сектора економіки є суб'єкти, що діють на основі лише державної власності, а також суб'єкти, державна частка в статутному фонді яких перевищує 50% або становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів.

Крім зазначених завдань і функцій, Державна аудиторська служба України наділена повноваженнями. Зокрема, контролюючий орган має право:

1) перевіряти в ході державного фінансового контролю грошові та бухгалтерські документи, звіти, кошториси та інші документи, що підтверджують надходження і витрачання грошових коштів і матеріальних цінностей, документи щодо проведення процедур закупівель, проводити перевірку фактичної наявності цінностей (грошових коштів, цінних паперів, сировини, матеріалів, готової продукції, устаткування і т.п.);

2) безперешкодного доступу в ході державного фінансового контролю на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що належать контролюваним підприємствам, установам і організаціям;

3) вимагати від керівників підконтрольних установ проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків, у разі відмови в її проведенні звертатися до суду щодо спонукання до проведення інвентаризації;

4) отримувати від службових і матеріально відповідальних осіб підконтрольних об'єктів письмові пояснення з питань, що виникають під час здійснення державного фінансового контролю;

5) вилучати під час проведення ревізії у підприємств, установ і організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про порушення;

6) проводити на підприємствах, в установах і організаціях зустрічні звірки з метою документального та фактичного підтвердження виду, обсягу і якості операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підконтрольних підприємства, установи та організації;

7) пред'являти керівникам та іншим особам контролюваних підприємств, установ і організацій обов'язкові до виконання вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства;

8) призупиняти в межах своїх повноважень бюджетні асигнування, зупиняти операції з бюджетними коштами в установленому законодавством порядку, а також застосовувати та ініціювати застосування відповідно до закону інших заходів впливу у разі виявлення порушень законодавства;

9) ініціювати перед керівниками відповідних органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у допущених порушеннях тощо.

Службові особи аудиторської служби зобов'язані суворо дотримуватись Конституції України, законів України, прав та інтересів громадян, підприємств, установ і організацій, що охороняються законом. За невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної та кримінальної відповідальності відповідно до чинного законодавства.

Працівники Державної аудиторської служби України зобов'язані у випадках виявлення зловживань і порушень чинного законодавства передавати правоохоронним органам матеріали ревізій, а також повідомляти про виявлені зловживання і порушення державним органам і органам, уповноваженим управляти державним майном. При цьому працівники повинні забезпечувати дотримання комерційної та службової таємниць.

Отже, органи Державної аудиторської служби України здійснюють проведення контрольних заходів в економіці держави, сприяють дотриманню фінансово-бюджетної дисципліни всіх учасників бюджетного процесу.

3.2. Державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання

Проведення органами аудиторської служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання здійснюється відповідно до норм Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання, затвердженого постановою [Кабінету Міністрів України від 27.03.2019 року №252](#). При цьому дія цього порядку не поширюється на бюджетні організації.

Аудит проводиться згідно з планом заходів державного фінансового контролю, який складається і затверджується в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. При цьому аудит казенних підприємств, а також суб'єктів господарювання державного сектора економіки, які мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави (крім тих, щодо діяльності яких в установленому законодавством порядку здійснюється державний фінансовий аудит окремих господарських операцій), проводиться щорічно.

Аудит полягає у перевірці та аналізі діяльності суб'єктів господарювання, фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю суб'єктів господарювання певного сектора економіки, а також інших суб'єктів господарювання, які отримують (отримували в період, що перевірявся) кошти з бюджетів всіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, що перевірявся) державне чи комунальне майно [4, с. 65].

Під час аудиту обов'язкової оцінці підлягає рівень управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання, яке полягає в забезпеченні [3, с. 41]:

- дотримання вимог законодавства, актів і рішень органів управління та суб'єкта господарювання;
- достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- збереження активів;
- досягнення певних цілей і завдань або набуття кращого досвіду діяльності інших суб'єктів господарювання щодо виконання показників економічності, продуктивності і результативності.

Перед початком аудиту керівнику суб'єкта господарювання не пізніше ніж за 10 календарних днів надсилається відповідне повідомлення із зазначенням терміну аудиту та посадових осіб, відповідальних за його проведення. Посадова особа органу Державної аудиторської служби України зобов'язана пред'явити керівнику суб'єкта направлення на проведення аудиту, скріплене печаткою відповідного органу, і розписатися в журналі реєстрації перевірок (при його наявності).

Тривалість аудиту не може перевищувати 90 календарних днів. При цьому сам процес проведення аудиту розділений на чотири етапи:

- 1-й етап – планування аудиту з метою збору інформації про правове забезпечення фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання;
- 2-й етап – підготовка програми проведення аудиту;
- 3-й етап – перевірка ризикових операцій фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання;
- 4-й етап – звітування про результати аудиту.

За результатами аудиту складається звіт, який повинен містити висновки про дотримання законодавства, забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання і обґрунтовані рекомендації щодо її удосконалення.

Аудиторський звіт повинен розглядатися за участю посадових осіб суб'єкта господарювання. Їх зауваження і пропозиції враховуються або відображаються в протоколі розбіжностей, що додається до звіту, після чого звіт подається керівникові суб'єкта господарювання, його органу управління.

За рішенням керівника органу Державної аудиторської служби України, посадові особи якого проводили аудит, аудиторський звіт може надсилатися іншим заінтересованим органам державної

влади та органам місцевого самоврядування, а його результати можуть бути оприлюднені через засоби масової інформації. При цьому на керівників суб'єктів господарювання покладено обов'язок інформувати орган аудиторської служби про стан врахування рекомендацій, що містяться в аудиторському звіті.

При виявленні під час аудиту фактів порушення законодавства, що містять ознаки злочину, органами аудиторської служби невідкладно інформується правоохоронний орган.

3.3. Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм

Ще однією формою державного фінансового аудиту є контроль за ефективним використанням бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають, тобто органи Державної аудиторської служби України здійснюють аудит ефективності бюджетних програм, механізм проведення якого визначено Порядком проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затвердженим [постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 р. №1017](#).

Слід звернути увагу на те, що дія Порядку №1017 поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми та форми власності і на фізичних осіб – підприємців, які беруть участь у виконанні бюджетних програм.

Основні завдання аудиту виконання бюджетних програм наведено на рис. 3.2.

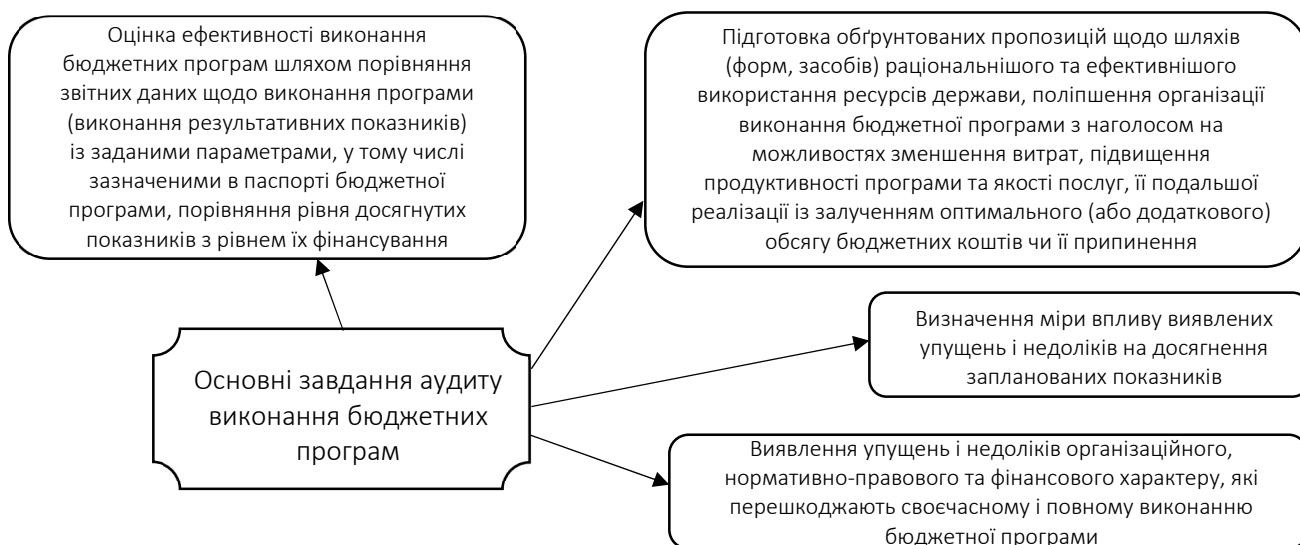


Рисунок 3.2. - Основні завдання аудиту ефективності виконання бюджетних програм. [5, с. 277]

Аудит ефективності проводиться органами аудиторської служби згідно з планами, які складаються і затверджуються у визначеному законодавством порядку, шляхом аналізу наступних даних:

- нормативно-правових актів, розрахунків та обґрунтувань, методичних документів, видань та публікацій щодо направлення діяльності в бюджетній програмі, стосовно якої проводиться аудит ефективності;
- результатів раніше здійснених контролюючими органами контрольних заходів;
- показників статистичної, фінансової та оперативної звітності;
- даних порівняння фактично досягнутих результативних показників виконання бюджетних програм із запланованими в динаміці за кілька років, а також з вітчизняним і зарубіжним досвідом у напрямку діяльності в бюджетній програмі, щодо якої проводиться аудит ефективності;

— даних інтерв'ювання, анкетування, опитування громадян та збору інформації від юридичних осіб.

Повідомлення про проведення аудиту ефективності направляється головному розпоряднику бюджетних коштів. Збір необхідних даних може здійснюватися як за місцезнаходженням учасника бюджетного процесу, так і за письмовим зверненням до нього органів аудиторської служби. При цьому для збору даних за місцезнаходженням учасника бюджетного процесу посадовій особі аудиторської служби видається направлення встановленого зразка, підписане керівником або його заступником і скріплене печаткою.

Посадова особа Державної аудиторської служби України, її територіальних органів зобов'язана пред'явити керівнику учасника бюджетного процесу направлення на право проведення аудиту ефективності та на його прохання розписатися в журналі відвідування учасника бюджетного процесу.

За результатами проведення аудиту ефективності складається аудиторський звіт, який передається головному розпоряднику бюджетних коштів та/або відповідальному виконавцю бюджетної програми, а також в разі необхідності Міністерству фінансів України для ознайомлення і надання зауважень та пропозицій.

В аудиторському звіті відображаються, зокрема, обґрунтовані пропозиції щодо шляхів (форм, засобів) підвищення ефективності використання бюджетних коштів в процесі виконання бюджетних програм. Про стан реалізації таких пропозицій головний розпорядник бюджетних коштів та/або відповідальний виконавець бюджетної програми повинен щоквартально інформувати орган аудиторської служби [2].

3.4. Державний фінансовий аудит місцевих бюджетів

Державний фінансовий аудит місцевих бюджетів (аудит виконання бюджету) – це форма державного контролю, спрямована на виявлення причин, що перешкоджають ефективному формуванню і виконанню місцевих бюджетів, а також розроблення пропозицій щодо усунення таких причин.

Державний аудит місцевих бюджетів проводиться згідно з планами заходів державного фінансового контролю, відповідно до Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту місцевих бюджетів, [затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 р. №698.](#)

Здійснюючи аудит виконання бюджету, аудитори вибирають і застосовують прийоми і процедури, які відповідають конкретним обставинам і дозволяють отримувати достатні, реальні і необхідні докази, котрі вмотивовано підкріплюють або спростовують їхні погляди і висновки. Зокрема, аудитори здійснюють [1, с. 104]:

- аналіз показників статистичної, фінансової та оперативної звітності;
- аналіз нормативно-правових актів, планових розрахунків та обґрунтувань, методичних документів стосовно досліджуваного бюджету;
- аналіз результатів раніше здійснених контрольних заходів, в тому числі державного фінансового аудиту виконання програм, що фінансуються з досліджуваного бюджету;
- одержання інформації від юридичних осіб;
- інтерв'ювання, анкетування (процес опитування учасників бюджетного процесу та громадян з метою встановлення проблемних питань, результати якого фіксуються письмово).

В процесі аудиту виконання бюджету здійснюється збір даних від органів державної влади та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій щодо факторів, які впливають на формування доходів місцевого бюджету, використання бюджетних коштів, державного і комунального майна. Це відбувається шляхом направлення запитів на їх адресу, а також за місцем їх безпосереднього знаходження.

Процес аудиту виконання бюджету складається з наступних основних етапів:

1. Попередній аудит – включає збір інформації, що характеризує досліджуваний бюджет, а саме оцінку виконання бюджету, визначення ризиків у формуванні та виконанні бюджету, що перешкоджають ефективному використанню коштів бюджету та завершується складанням програми аудиту.

Джерелами інформації є форми річних звітів про виконання досліджуваного бюджету, програми соціально-економічного та культурного розвитку територій і звіти про їх виконання, статистична звітність. Оцінка стану виконання досліджуваного бюджету надається на підставі порівняння фактично виконаних і запланованих обсягів доходів і видатків бюджету.

На підставі інформації та оцінки стану виконання місцевого бюджету визначається проблема аудиту. Проблемою аудиту можуть бути наступні питання: пошук резервів збільшення ресурсної бази бюджету для подальшого їх використання з метою задоволення потреб територіальної громади; невиконання запланованих завдань дохідною частиною бюджету; невиконання запланованих видатків.

На підставі зібраної інформації визначаються ризикові напрямки у формуванні та виконанні досліджуваного бюджету (в залежності від джерел доходів, напрямків використання бюджетних коштів, державного і комунального майна), формулюються можливі (ймовірні) причини прорахунків у формуванні ресурсної бази відповідної території та/або його неефективного використання, тобто гіпотези аудиту. Гіпотези можуть стосуватися:

- загальних проблем бюджетного процесу;
- прорахунків у формуванні ресурсної бази;
- незабезпечення ефективного використання бюджетних коштів та комунального майна;
- проблем і прорахунків в системі внутрішнього контролю.

За результатами проведеної роботи розробляється програма аудиту. Метою розробки програми є визначення заходів, які необхідно виконати при проведенні аудиту виконання бюджету, і надання детальної та інструкції роботи. Програма аудиту, як правило, узгоджується з керівником органу місцевого самоврядування та/або місцевої державної адміністрації, виконавчого органу відповідної ради.

2. Проведення аудиту. Цей етап складається з наступних складових:

- збір даних, їх узагальнення та аналіз з метою доказу певних гіпотез або дослідження орієнтовних питань програми аудиту;
- підготовка висновків і пропозицій, реалізація яких підвищила б рівень ефективності використання державних ресурсів;
- підготовка аудиторського звіту та обговорення результатів аудиту.

В процесі зазначеного етапу органи контролю відправляють запити до органів влади, підприємств, установ і організацій для отримання необхідних для доказу гіпотез даних. Наприклад, доцільним є отримання даних про ставки місцевих податків і зборів, наданих пільг зі сплати податків і зборів в бюджет, існуючу комунальну власність, стану виплати заробітної плати в регіоні тощо.

При проведенні аудиту виконання бюджету бажано проводити наради, обговорення, обмінюватися думками з представниками органів державної влади, підприємств, установ і організацій для отриманих різних поглядів на існуючі проблеми досліджуваного бюджету.

Результати аудиту виконання бюджету відображаються в аудиторському звіті. Аудиторський звіт повинен містити тільки ту інформацію, яка отримана з компетентних джерел, є об'єктивною і забезпечена надійними і достовірними доказами. Інформація аудиторського звіту повинна бути зрозумілою і конструктивною, пропозиції – короткими і чіткими.

Проект аудиторського звіту передається для обговорення керівнику місцевого органу виконавчої влади та/або органу місцевого самоврядування, а також керівнику фінансового органу відповідного органу влади. Не виключено, що оцінка стану виконання досліджуваного бюджету та визначені причини неефективного використання державних ресурсів можуть стати предметом дискусії, за результатами якої конструктивні зауваження повинні бути враховані. За результатами обговорення та узгодження проекту звіту складається протокол узгодження.

3. Здійснення моніторингу виконання наданих за результатами аудиту пропозицій та рекомендацій та результатів їх упровадження.

Державний фінансовий аудит місцевих бюджетів є важливим та перспективним методом державного фінансового контролю, який дає змогу забезпечити своєчасне та повне використання ресурсів місцевих бюджетів на реалізацію місцевих програм та проєктів, встановити причини та винних осіб, які цьому перешкоджають, а також, на основі цього, розробити комплекс рекомендацій з удосконалення бюджетного процесу.

3.5. Державний фінансовий аудит державних (регіональних) цільових програм

Державний фінансовий аудит державних (регіональних) цільових програм – це аудит, що спрямований на проведення аналізу і перевірки законності та ефективності розроблення і виконання державних (регіональних) цільових програм, управління і використання коштів державного та місцевого бюджетів під час їх виконання та оцінки досягнення очікуваних результатів виконання програм. Він здійснюється відповідно до Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту державних (регіональних) цільових програм, затвердженого [постановою Кабінету Міністрів України від 29.08.2018 р. №692](#).

Аудит проводиться такими етапами:

- планування заходів аудиту шляхом розроблення плану, складання та затвердження програми аудиторських дій;
- проведення аудиту – збір і оформлення аудиторських доказів, підготовка і висвітлення аудиторських висновків, пропозицій та рекомендацій;
- складання звіту та реалізація результатів аудиту, а саме відбувається узгодження проєкту звіту з об'єктом аудиту, підписання протоколу узгодження результатів аудиту, формування, підписання звіту та подання його об'єкту аудиту;
- здійснення моніторингу виконання поданих за результатами аудиту пропозицій та рекомендацій і результатів їх впровадження.

В процесі здійснення аудиту об'єкт контролю створює умови державним аудиторам для зберігання документів, можливість користування службовим зв'язком, комп'ютерною, розмножувальною та іншою технікою, доступ до електронних баз, систем та програмних комплексів, що використовуються під час автоматизації провадження його фінансово-господарської діяльності, подання матеріалів, інформації, документів, необхідних для проведення аудиту та здійснення аудиторських процедур [4, с. 73].

Загальна тривалість проведення аудиту становить не більш як 120 робочих днів.

Керівник аудиту відповідно до методики проведення аудиту формує проєкт звіту та подає його об'єкту аудиту для ознайомлення не пізніше ніж за один робочий день до завершення строку проведення аудиту.

У разі коли за результатами обговорення та узгодження проєкту звіту керівником аудиту не враховані коментарі об'єкта аудиту, протокол узгодження підписується з відповідною позначкою в ньому.



Питання для самоконтролю

- 1) Опишіть структуру Державної аудиторської служби України.
- 2) Назвіть основні контрольні функції органів аудиторської служби.

- 3) Які права та обов'язки мають працівники органів Державної аудиторської служби України при здійсненні контрольних заходів?
- 4) У яких формах здійснюється державний фінансовий контроль аудиторською службою в Україні?
- 5) Назвіть основні завдання аудиту ефективності виконання бюджетних програм.
- 6) З яких етапів складається процес аудиту суб'єктів господарювання?
- 7) З яких етапів складається процес аудиту місцевих бюджетів?
- 8) З яких етапів складається процес аудиту державних (регіональних) цільових програм?
- 9) Порівняйте етапи процесу аудиту суб'єктів господарювання, місцевих бюджетів та державних (регіональних) цільових програм. У чому їх відмінності?
- 10) Наведіть приклади гіпотез аудиту.



Практичні завдання

Завдання 1

Впишіть пропущені слова:

..... перевіркою вважають перевірку в підконтрольних установах, яка передбачена у плані роботи органу ДАСУ і проводиться такої юридичної особи чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка. Право на проведення перевірки надається лише у тому разі, коли їм не пізніше ніж за днів до дня проведення перевірки надіслано письмове повідомлення із зазначенням дати початку та закінчення її проведення.

Завдання 2

Вкажіть основні завдання та функції Державної аудиторської служби України у сфері державного фінансового контролю. Результати оформіть у вигляді таблиці.

Завдання та функції Державної аудиторської служби України у сфері державного фінансового контролю

Завдання	Функції
1.	1.
2.	2.
3.	3.
...	...

Завдання 3

Виконується у групі. Проаналізуйте один зі Звітів про результати аудиту ефективності, наведених на офіційному сайті Рахункової палати України. Визначте основні напрямки аудиту, що були здійснені, методи аудиту та структурні елементи звіту.

Завдання 4

Заповніть таблицю, використовуючи нормативно-правову базу.

Відмінності між фінансовим аудитом та аудитом ефективності діяльності

Критерій	Фінансовий аудит	Аудит ефективності діяльності
Законодавча база		
Мета		
Задачі		
Суб'єкти		
Порядок організації		
Порядок узагальнення контрольної інформації		

Завдання 5

Напишіть есе на тему «Роль аудиторських організацій та їхній внесок у державний фінансовий контроль».



Ситуаційна вправа

Ситуаційна задача 1

Визначте нормативно – правовий акт (вказати вид документа, дату, номер, назву), де мають місце наступні визначення:

- Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм -
- Державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання -
- Державний фінансовий аудит місцевих бюджетів -
- Державний фінансовий аудит інвестиційних проєктів -
- Державний фінансовий аудит використання інформаційних технологій -
- Державний фінансовий аудит Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування -
- Державний фінансовий аудит державних (регіональних) цільових програм –

Ситуаційна задача 2

Виконується у групі. Розподіліть ролі між учасниками групи, які представляють різні сторони процесу аудиту. Одні гравці можуть бути аудиторами, інші - представниками органів контролю, а ще інші - представниками організації, яка аудитується. Симулюйте процес аудиту та обговорення результатів.



Тест

1. Оберіть одну правильну відповідь
Яка є основна мета проведення державного фінансового аудиту в Україні:
а) Визначення рівня дотримання законодавства та встановлених правил та норм;
б) Виявлення корупції та інших порушень;
в) Визначення рівня ефективності використання бюджетних коштів.
2. Оберіть одну правильну відповідь
Аудит ефективності має іншу назву:
а) аудит цінності за гроші;
б) оперативний аудит;
в) інспектування.
3. Оберіть одну правильну відповідь
Спостереження, анкетування, опитування – це:
а) методичні прийоми контролю;
б) засоби контролю;
в) інструменти контролю.
4. Оберіть одну правильну відповідь
Аудит ефективності та фінансовий аудит:
а) тотожні поняття;

- б) фінансовий аудит ширше за аудит ефективності;
- в) фінансовий аудит вужче за аудит ефективності.

5. Оберіть одну правильну відповідь

Припущення аудитора щодо наявності проблем при виконанні бюджетної програми – це:

- а) гіпотеза аудиту;
- б) версія;
- в) умовивід.

6. Оберіть одну або декілька правильних відповідей

Аудит ефективності включає:

- а) аудит економічності;
- б) аудит результативності адміністративної діяльності;
- в) аудит ефективності використання ресурсів.

7. Оберіть одну правильну відповідь

Процес аудиту містить:

- а) три основні етапи;
- б) чотири основні етапи;
- в) два основні етапи.

8. Оберіть одну правильну відповідь

Яка із наступних структур не належить до Державної аудиторської служби України:

- а) Департамент податкового аудиту
- б) Департамент моніторингу та перевірок закупівель
- в) Сектор запобігання та виявлення корупції.

9. Оберіть одну правильну відповідь

Виконання бюджетної програми може бути оцінене як:

- а) ефективне та неефективне;
- б) ефективне, недостатньо ефективне та неефективне;
- в) ефективне та недостатньо ефективне.

10. Оберіть одну правильну відповідь

Результати аудиту ефективності відображаються у:

- а) аудиторському висновку;
- б) аудиторському звіті;
- в) програмі аудиту.

11. Оберіть одну правильну відповідь

Тривалість аудиту діяльності суб'єктів господарювання не може перевищувати:

- а) 30 календарних днів;
- б) 60 календарних днів;
- в) 90 календарних днів;
- г) 120 календарних днів.

12. Оберіть одну правильну відповідь

В який термін керівнику суб'єкта господарювання надсилається відповідне повідомлення про проведення аудиту?

- а) не пізніше ніж за 8 календарних днів до початку його проведення;
- б) не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку його проведення;
- в) не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку його проведення;
- г) не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку його проведення.

13. Оберіть одну правильну відповідь

Державний фінансовий аудит окремих господарських операцій, які здійснюють суб'єкти господарювання, називається:

- а) аудитом виконання бюджетних програм;
- б) аудитом регіональних цільових програм;
- в) аудитом інвестиційних програм;
- г) операційним аудитом.

14. Оберіть одну правильну відповідь

Західний офіс Державної аудиторської служби України не включає:

- а) Волинську область;
- б) Тернопільську область;
- в) Житомирську область;
- г) Хмельницьку область.

15. Оберіть одну правильну відповідь

Структура Державної аудиторської служби України складається з:

- а) центрального апарату та п'яти регіональних офісів;
- б) центрального апарату та шести регіональних офісів;
- в) центрального апарату та семи регіональних офісів;
- г) центрального апарату та восьми регіональних офісів.

16. Встановіть правильну послідовність здійснення аудиту ефективності виконання бюджетних програм користуючись наведеними варіантами:

- 1) визначення гіпотез аудиту, визначення проблем аудиту, складання програми аудиту;
- 2) визначення проблем аудиту, визначення гіпотез аудиту, складання програми аудиту;
- 3) складання програми аудиту, визначення проблем аудиту, визначення гіпотез аудиту.

17. Встановіть відповідність між видами ризиків, що підлягають оцінці при здійсненні державного фінансового аудиту та їх описом:

Вид ризику	Опис
<ul style="list-style-type: none"> а) Ризик виникнення помилок та недостовірних даних б) Ризик корупції та зловживання владою в) Ризик порушення нормативно-правових актів 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ризик, що пов'язаний з можливістю помилкового відображення фактів, подій, операцій у фінансовій звітності підприємства. 2. Ризик, що пов'язаний з можливістю незаконного отримання вигоди або зловживання владою під час фінансової діяльності 3. Ризик, що пов'язаний з можливістю порушення діючих нормативно-правових актів під час фінансової діяльності.



Джерела

1. [Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 99-120](#)
2. [Державний фінансовий контроль у публічному управлінні: навч. посібн. / Колектив авторів; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. – Тернопіль : Осадца Ю.В., 2018. – 214 с. – С. 81-113](#)
3. [Клюс Ю.І., Іжболдіна А.В. Визначення місця і ролі внутрішнього аудиту в системі внутрішнього контролю підприємств в умовах конкуренції. Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. 2020. № 1 \(257\). С. 40-48](#)
4. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. — К. : Каравела, 2009. – 544 с. – С. 52-78
5. [Чумакова І. Ю. Державний фінансовий контроль: підручник / Чумакова І. Ю., Шульга Н. В.; за заг. ред. О. А. Петрик. — К.: КНЕУ, 2013. — 412 с. — С. 268-315](#)
6. Youtube-відео на тему «[What is Fraud?](#)»

Тема 4. Планування, координація та звітність у системі державного фінансового контролю

- 4.1. [Завдання та основні функції державної контрольно-ревізійної служби України.](#)
- 4.2. [Організація і планування контрольно-ревізійної роботи.](#)
- 4.3. [Основні етапи ревізії та їх сутність.](#)
- 4.4. [Облік і звітність з контрольно-ревізійної роботи.](#)

Ключові поняття: акт ревізії, державний фінансовий контроль, державні закупівлі, етапи ревізії, інспектування, матеріали ревізії, оперативний облік, план контрольно-ревізійної роботи, планування, ревізія.



Основні теоретичні положення

4.1. Завдання та основні функції державної контрольно-ревізійної служби України

Державна контрольно-ревізійна служба у своїй діяльності керується [Конституцією України](#), [Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»](#), іншими законодавчими актами, актами Президента України та Кабінету Міністрів України.

[Статтею 2 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»](#) визначено, що головним завданням державної контрольно-ревізійної служби є здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, в державних фондах у бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектора економіки, а також на

підприємствах і в організаціях, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі – підконтрольні установи), виконанням місцевих бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому.

Державний фінансовий контроль реалізується державною контрольно-ревізійною службою через проведення державного фінансового аудиту та інспектування (рис. 4.1).

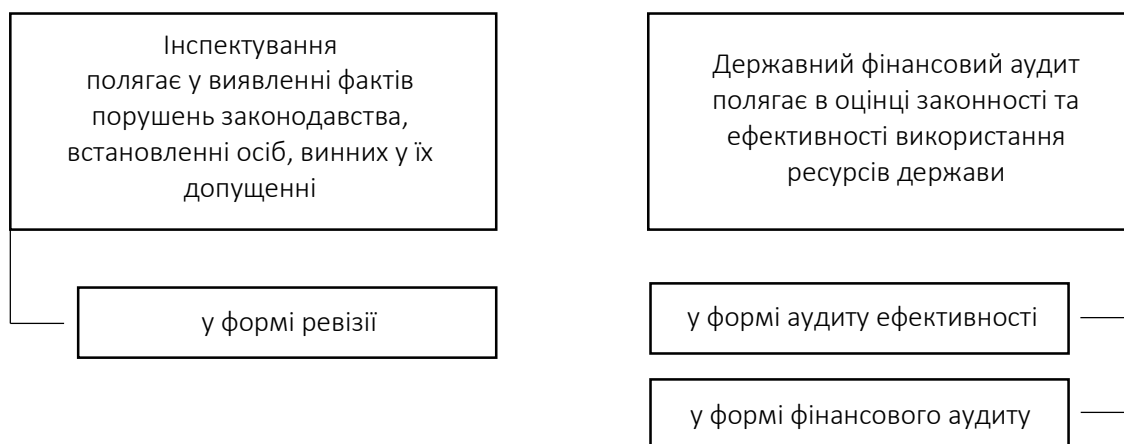


Рисунок 4.1. - Різновиди державного фінансового контролю. [1, с. 35]

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті [2, с. 3].

Перевірка державних закупівель полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання підконтрольними установами законодавства про державні закупівлі та проводиться органами державної контрольно-ревізійної служби на всіх стадіях державних закупівель. Результати перевірки державних закупівель викладаються в акті.

Інспектування здійснюється у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії викладаються в акті [3, с. 39].

Порядок проведення державною контрольно-ревізійною службою державного фінансового аудиту та інспектування встановлюється Кабінетом Міністрів України.

На підконтрольних установах, щодо яких за відповідний період їх фінансово-господарської діяльності проведено державний фінансовий аудит, інспектування за ініціативою органів державної контрольно-ревізійної служби не проводиться.

Порядок проведення перевірок державних закупівель визначається відповідно до [Закону України «Про публічні закупівлі»](#).

Контроль за дотриманням законодавства щодо закупівель здійснюється як у порядку проведення перевірки державних закупівель, так і під час державного фінансового аудиту та інспектування.

Державний фінансовий аудит проводиться також Рахунковою палатою у порядку та у спосіб, що визначені законом.

У [статті 8 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»](#) зазначено, що орган державного фінансового контролю в Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі виконують такі функції:

- організують роботу контрольно-ревізійних підрозділів в Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі по проведенню державного фінансового контролю, узагальнюють наслідки державного фінансового контролю і у випадках передбачених законодавством, повідомляють про них органам законодавчої та виконавчої влади;

- проводять у підконтрольних установах ревізії фінансово-господарської діяльності, використання і збереження фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, стану і достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- здійснюють державний фінансовий аудит виконання державних (бюджетних) програм, діяльності бюджетних установ, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів господарювання, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно;

- здійснюють контроль за усуненням недоліків і порушень, виявлених під час проведення державного фінансового контролю;

- розробляють нормативно-правові акти та методичні документи з питань своєї діяльності;

- здійснюють методологічне керівництво і контроль за діяльністю підпорядкованих контрольно-ревізійних підрозділів, узагальнюють досвід проведення державного фінансового контролю і поширюють його серед контрольно-ревізійних служб, розробляють про-позиції щодо удосконалення державного фінансового контролю;

- проводить перевірки державних закупівель та здійснює інші функції відповідно до [Закону України «Про публічні закупівлі»](#).

- Контроль за використанням політичними партіями коштів, виділених з Державного бюджету України на фінансування їхньої статутної діяльності, здійснює Головне контрольно-ревізійне управління України.

Органи контрольно-ревізійної служби розглядають листи, заяви і скарги громадян про факти порушення законодавства з фінансових питань. Звернення, де повідомляється про крадіжки, розтрата, недостачі, інші серйозні правопорушення, негайно пересилаються правоохоронним органам для прийняття рішення згідно з чинним законодавством.

4.2. Організація і планування контрольно-ревізійної роботи

У цілому планування — послідовний процес, який охоплює систему дій, спрямованих на якісне складання (за необхідності внесення змін), розгляд, погодження та затвердження планів контрольних заходів.

Основними документами, на підставі яких формуються плани роботи Державної фінансової інспекції України та її територіальних органів, є:

1. Положення про планування контрольно-ревізійної роботи органами державної контрольно-ревізійної служби, затверджене [наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 26.10.2005 року №319](#) (зі змінами, внесеними наказом Держфінінспекції України від 14.02.2012 №59).

2. Порядок планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами, затверджений [постановою Кабінету Міністрів України від 08.08.2001 року №955](#).

3. Порядок проведення інспектування державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затверджений [постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 року №550](#).

Згідно з Порядком планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами, затвердженим [постановою Кабінету Міністрів України від 08.08.2001 року №955](#) (далі — Порядок № 955), заходи з проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування здійснюються відповідно до:

- 1) річного Плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України;
- 2) кварталних планів контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України та її органів в регіонах і територіальних інспекцій.

План контрольно-ревізійної роботи — це директивний документ щодо обсягу, тематики функціональної діяльності контрольного підрозділу. У плані зазначаються: перелік об'єктів контролю (назви підприємств, організацій); підстави для включення до плану; дата, на яку об'єкт попередньо було обревізовано; плановий термін виконання (назва місяця, затрати часу в днях); особа керівника ревізійної групи.

Плани основних напрямів контрольно-ревізійної роботи (річні) складаються на наступний календарний рік і містять перелік тем:

- інспектування певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольних установ;
- державний фінансовий аудит виконання державних (бюджетних) програм, діяльності бюджетних установ, суб'єктів господарювання державного сектора економіки, а також інших суб'єктів господарювання, які отримують (отримували у період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно;
- перевірки державних закупівель;
- контроль за станом внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади.

Порядок складання і погодження річного плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України представлено на рис. 4.2.

Квартальні плани контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України, державних фінансових інспекцій в регіонах і територіальних інспекцій складаються на підставі річного плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України.

До кварталного плану контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України включаються [3, с. 44]:

- контрольні заходи, визначені у річному плані основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України;
- контрольні заходи, що не були включені до річного плану основних напрямів і які можливо здійснити у плановому порядку;
- контрольні заходи, що не були включені до річного плану основних напрямів і які планується провести за ініціативою галузевих структурних підрозділів Державної фінансової інспекції України відповідно до вищезазначених критеріїв;
- питання нормотворчої діяльності у сфері державного фінансового контролю, контролю за станом роботи Державної фінансової інспекції України та її територіальних органів, організаційної, правової, методологічної, інформаційно-технологічної, фінансової, режимно-секретної та кадрової роботи Державної фінансової інспекції України.

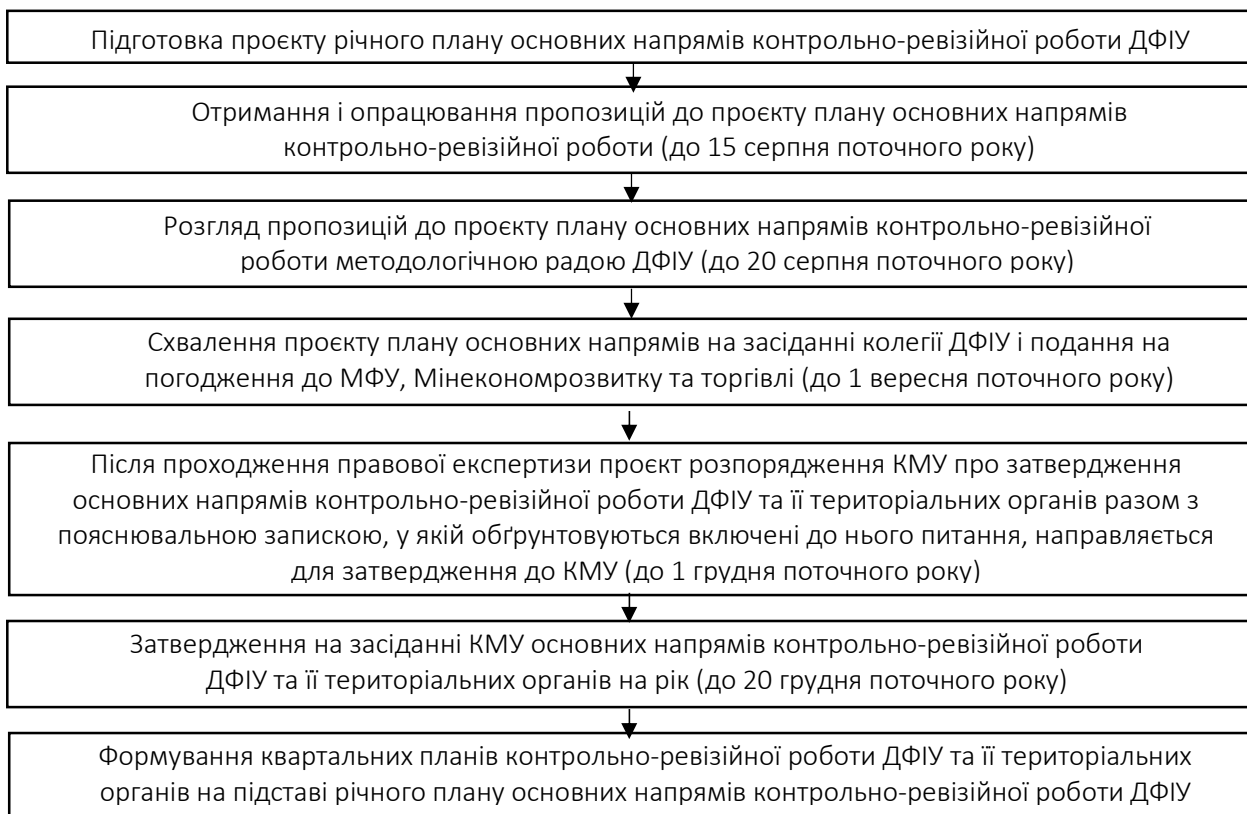


Рисунок 4.2. - Порядок складання і затвердження річного Плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи ДФІУ та планів контрольно-ревізійної роботи ДФІ в регіонах і територіальних інспекцій. (систематизовано на підставі аналізу [2, с. 5; 4, с. 30])

До квартальних планів контрольно-ревізійної роботи державних фінансових інспекцій в регіонах включаються:

- контрольні заходи, визначені у плані контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України або в одержаних дорученнях як централізовані завдання Державної фінансової інспекції України (апаратів державних фінансових інспекцій в регіонах), до виконання яких залучаються територіальні інспекції;

- перевірки виконання бюджетів районів, міст республіканського чи обласного підпорядкування, районів у містах, сільських (селищних) рад, міст районного підпорядкування, територіальних громад згідно з планами, затвердженими (погодженими) відповідно радою міністрів автономної республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, або виконавчими органами місцевого самоврядування;

- контрольні заходи за зверненням правоохоронних, інших уповноважених органів, юридичних і фізичних осіб, які можливо виконати у плановому порядку, про необхідність проведення яких стало відомо до моменту подання до Державної фінансової інспекції України на погодження планів контрольно-ревізійної роботи державних фінансових інспекцій в регіонах, які можливо здійснити у плановому порядку;

- контрольні заходи, які планується провести за ініціативою державних фінансових інспекцій в регіонах (територіальних інспекцій) відповідно до вищезазначених критеріїв;

- питання контролю за станом роботи структурних підрозділів апарату регіональних і територіальних інспекцій, організаційної, правової, методологічної, кадрової та інформаційно-аналітичної роботи.

Під час планування контрольно-ревізійної роботи треба враховувати, що ревізія підприємства, організації в плановому порядку чи за ініціативою органів контролю може проводитися не частіше ніж

один раз на рік, а за поданням правоохоронних органів — незалежно від кількості раніше проведених на цьому об'єкті ревізій і перевірок. Плановий термін проведення ревізії — 30 робочих днів.

Складання плану контрольно-ревізійної роботи передбачає рівномірне навантаження працівників ревізійного відділу, виділення резерву часу для виконання позапланових завдань, перевірки виконання рішень за раніше здійсненими ревізіями.

Державна контрольно-ревізійна служба повинна координувати плани контрольно-ревізійної роботи з іншими контрольними органами. Щоб неплановий контроль ревізованого підприємства, організації здійснювався комплексно, причому одночасно всіма державними контролюючими органами один раз на рік, термін проведення ревізій координує територіальний орган податкової інспекції.

Плани контрольно-ревізійного органу мають бути складені в установлені строки і передані на затвердження керівникові структурного підрозділу державної контрольно-ревізійної служби вищого рівня. Зміни до планів контрольної роботи можуть вноситися не пізніше ніж за місяць до закінчення поточного півріччя на підставі обґрунтованих пропозицій про необхідність внесення таких коректив.

4.3. Основні етапи ревізії та їх сутність

Організація ревізійного процесу в системі державної контрольно-ревізійної служби України регламентована Інструкцією про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні.

Органи Державної фінансової інспекції України здійснюють планові та позапланові ревізії, у ході яких для досягнення головної мети інспектування використовують методи документальної і фактичної перевірки.

Процес планової і позапланової ревізії в організаційному плані можна поділити на чотири основні етапи, представлені на рис. 4.3.

На етапі підготовки до проведення ревізії підприємства, організації керівник ревізійної групи знайомиться з матеріалами попередньої ревізії, вивчає дані контролю інших контрольних органів. На підставі цих матеріалів розробляється програма ревізії (перевірки), у якій визначається період проведення ревізії, її мета та основні питання, на яких слід зосередити увагу.

Треба врахувати, що плани контрольної роботи є документами для службового користування, не підлягають розголошенню, проте за 10 днів до початку планової річної ревізії суб'єкту контролю має бути письмово повідомлено про строк її проведення.

На підставі затвердженої керівником ревізійного органу програми ревізії (перевірки) [1, с. 46]:

- а) складається план її проведення з визначенням конкретних завдань, виконавців, термінів виконання;
- б) готуються наказ про проведення ревізії (на ревізованому об'єкті) і спеціальні посвідчення кожному члену ревізійної групи;
- в) проводиться службова нарада з повним складом ревізійної групи з питань організації і методики здійснення програми ревізії.

Другий етап ревізії — безпосереднє її проведення — починається з прибуття ревізійної групи на ревізоване підприємство чи в організацію, пред'явлення повноважень на здійснення ревізії і проведення наради з адміністрацією підприємства, на якій керівник ревізійної групи представляє всіх її членів, повідомляє мету, завдання та програму ревізії, а керівник підприємства, у свою чергу, знайомить ревізорів з керівниками структурних підрозділів. Протягом 1-2 днів члени ревізійної групи як виконавці відповідно до передбачених планом конкретних завдань здійснюють обстеження об'єктів контролю, стану бухгалтерського обліку, уточнюють обсяги робіт, вирішують організаційні питання проведення ревізії, складають індивідуальні робочі плани ревізорів, які затверджує керівник ревізійної групи.

Після проведення такої підготовчої організаційної роботи на ревізованому підприємстві члени ревізійної групи розпочинають ревізію, застосовуючи методичні прийоми і способи документального та фактичного контролю.

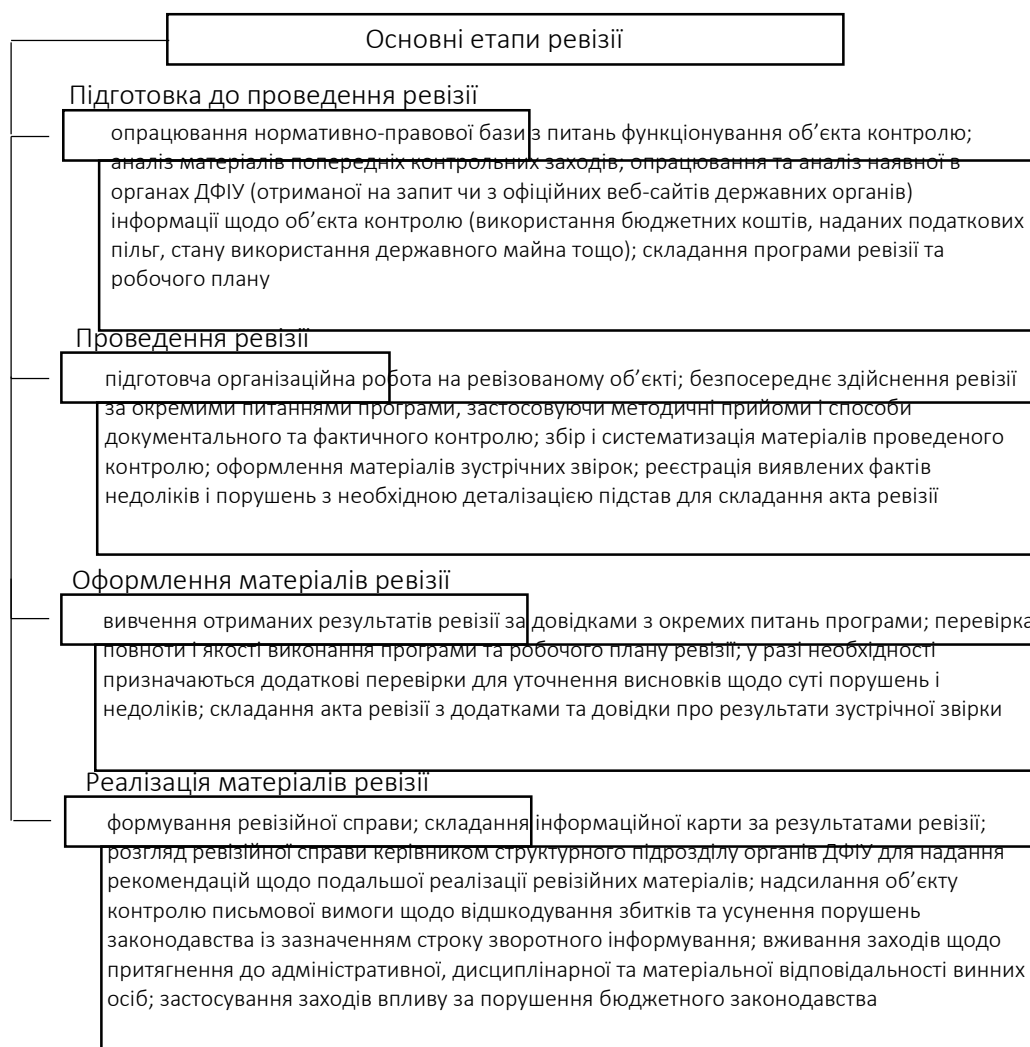


Рисунок 4.3. - Основні етапи ревізії та їх стисла характеристика. [4, с. 35]

Для збору і систематизації матеріалів проведеного контролю кожний ревізор повинен вести журнал (відомість) ревізора, де реєструються виявлені факти недоліків і порушень з необхідною деталізацією підстав для складання висновку ревізора про суть порушень (назва документа, номер, дата, назва облікового регістру, розрахунки сум, винні службові особи, номер пунктів нормативних актів, які порушено, та ін.). Після закінчення перевірки за ревізований період ревізор систематизує зібрану інформацію з журналу ревізора, складаючи для узагальнення однорідних порушень і недоліків за ревізований період довідки, групувальні відомості, розрахунки як додатки до акта ревізії. Щоб мати юридичну силу доказу про суть виявлених порушень і недоліків, вони мають бути оформлені як документи [3, с. 49].

Під час проведення ревізії матеріали контролю фактичної наявності грошей та матеріальних цінностей оформлюються проміжними актами, які є також додатками до основного акта. Кожен член ревізійної групи результат (звіт) про виконану роботу оформлює як розділ акта ревізії з необхідними додатками до нього і подає його керівникові ревізійної групи. Таким чином, другий етап ревізії закінчується здачею членами ревізійної групи розділів акта ревізії керівнику ревізійної групи.

Третій етап — оформлення ревізії — є завершальним у її безпосередньому проведенні. Керівник ревізійної групи вивчає подані йому розділи акта ревізії, перевіряє повноту виконання програми, планів

проведення ревізії, їхню якість, у разі необхідності призначає додаткові перевірки для уточнення висновків по суті порушень і недоліків. Потім він складає загальний акт ревізії як документ про результати ревізії фінансово-господарської діяльності ревізованого підприємства.

Акт складається з двох частин: загальної (вступ) і результативної. У загальній (вступній) частині зазначаються: повна назва цього документа (дата, місце складання); підстава для проведення ревізії (дата, номер наказу організації, яка призначила ревізію);

ревізований період; персональний склад ревізійної групи; керівні посадові особи (керівник та головний бухгалтер підприємства) з визначенням терміну їхньої роботи за ревізований період; дані про попередню ревізію (ким проведена, за який період); термін проведення даної ревізії. Додатково можуть бути зазначені розділи фінансово-господарської діяльності, види, групи господарських операцій, які перевірено вибірково або суцільним способом. Вступна частина закінчується стереотипною фразою «Ревізією встановлено:».

Результативна частина акта ревізії являє собою систематизований перелік виявлених під час ревізії порушень і недоліків, зловживань у фінансово-господарській діяльності ревізованого підприємства чи організації.

Систематизація результатів ревізії в акті здійснюється за розділами (ділянками) ревізійної роботи, а всередині розділів — за основними напрямками контролю в цьому розділі.

Таким чином, у результативній частині акта можуть бути виділені такі розділи:

- I. Загальна інформація про підприємство (організацію).
- II. Грошові кошти та фінансові інвестиції.
- III. Розрахункові та кредитні операції.
- IV. Основні засоби та нематеріальні активи.
- V. Капітальні інвестиції.
- VI. Запаси.
- VII. Основна діяльність підприємства (організації).
- VIII. Доходи і витрати діяльності. Фінансові результати підприємства (організації).
- IX. Статутна діяльність і фінансовий стан.
- X. Стан обліку, внутрішньогосподарського контролю і звітності.
- XI. Виконання рішень за результатами попередньої ревізії.
- XII. Додатки до акта ревізії.

Слід зауважити, що структура акта ревізії нормативно не регламентована.

Основні вимоги до змісту результативної частини акта ревізії [2, с. 7]:

- до акта ревізії включаються тільки перевірені документально обґрунтовані факти порушень;
- факти порушень викладаються чітко, ясно, доступно для розуміння;
- стосовно кожного факту порушень, відображеного в акті ревізії, стисло викладається суть порушення з посиланням на конкретні нормативні документи уряду, а також докази (додатки до акта, первинні документи, облікові реєстри, суми, посадові особи, які видали неправомірні розпорядження, та особи, які їх виконали);
 - в акті не повинно бути виправлень, підчисток, помарок;
 - у висновках про суть порушень не можна кваліфікувати дії посадових осіб ревізованого підприємства висловами на кшталт «антидержавна політика», «крадіжки», «розбазарювання коштів», «злочинець», «шахрай», «привласнив державне майно», «зловживання службовим становищем», «безвідповідальне ставлення», «безгосподарність» і т. ін.

Акт ревізії складається в трьох примірниках. Його підписують: керівник ревізійної групи, керівник і головний бухгалтер ревізованого підприємства, організації, які на першому примірнику акта ставлять підписи, дату одержання акта.

За наявності заперечень або зауважень стосовно змісту акта ревізії (перевірки) керівник чи головний бухгалтер роблять про це застереження перед своїми підписами і не пізніше ніж через 5 днів з

дня їхнього підписання подають із цього приводу пояснення чи заперечення. Ревізори повинні в 15-денний термін дати щодо цих документів письмовий висновок, який затверджується керівником контрольно-ревізійного відділу.

У разі відмови посадових осіб від підписання акта за наслідками ревізії або перевірки службові особи державної контрольно-ревізійної служби засвідчують це відповідним актом та своїми підписами.

Керівник ревізійної групи повинен здати матеріали ревізії керівникові відповідного підрозділу контрольно-ревізійної служби для розгляду й ухвалення. У разі неякісного проведення ревізії може бути призначена додаткова перевірка чи навіть повторна ревізія. Про розгляд і прийняття матеріалів ревізії (перевірки) керівник контрольно-ревізійного відділу робить запис на останній сторінці акта: «Акт ревізії прийнято» та ставить дату і підпис.

Четвертий етап ревізії — реалізація матеріалів ревізії — є завершальною стадією ревізійного процесу. За матеріалами ревізії (тематичної перевірки) заходи вживаються, по можливості, у міру виявлення зловживань, істотних порушень та недоліків у діяльності підприємства, організації, що ревізується, не чекаючи закінчення ревізії.

У разі потреби матеріали ревізії (перевірок) виносяться на обговорення в трудових колективах перевірених підприємств, організацій, оприлюднюються через засоби масової інформації.

Якщо заходами, ужитими в період ревізії, не забезпечено повного усунення виявлених ревізією порушень, ревізори готують за підписом керівника ревізійного органу вимогу про усунення виявлених порушень, повне відшкодування збитків та притягнення винних у допущених порушеннях до дисциплінарної і матеріальної відповідальності.

При виявленні істотних порушень фінансової дисципліни, розкрадань грошей і матеріальних цінностей, інших зловживань матеріали ревізії передаються правоохоронним органам. Одночасно порушується питання про звільнення з посад винних у цьому осіб.

Від керівника ревізованого підприємства чи вищої за підпорядкованістю організації слід вимагати звернення до суду з цивільним позовом на дії винних службових осіб навіть у тих випадках, коли завдані ними матеріальні збитки державі або юридичній особі вчинені діями або бездіяльністю, що не класифікуються як кримінальні.

Крім цього, інформація про наслідки контрольно-ревізійної роботи подається органам місцевої державної адміністрації.

За результатами проведеної ревізії (перевірки) контрольно-ревізійні підрозділи оформлюють рішення про застосування фінансових санкцій і накладання адміністративних стягнень відповідно до чинного законодавства. Це рішення вручається під розписку керівнику ревізованого підприємства. У разі його невиконання контрольно-ревізійний відділ оформлює документи в господарський суд.

Органи державної контрольно-ревізійної служби здійснюють контроль усунення виявлених недоліків і порушень за виконанням своїх вимог, відшкодуванням збитків у вигляді письмової інформації ревізованих підприємств і організацій з наступною перевіркою на місці достовірності поданих відомостей. У разі невиконання їх у встановлені терміни застосовуються додаткові заходи впливу залежно від суті порушень. Ефективність контролю визначається результативністю заходів з реалізації наслідків ревізії.

4.4. Облік і звітність з контрольно-ревізійної роботи

Усі територіальні структурні підрозділи системи державної контрольно-ревізійної служби України ведуть оперативний облік виконання планів контрольно-ревізійної роботи, на підставі яких складають установлену статистичну звітність.

Оперативний облік здійснює відповідальна особа, призначена наказом керівника контрольного підрозділу (відділу, управління) у спеціальній книзі чи машинограмі (відомості) згідно з показниками статистичної звітності за розділами: ревізії, тематичні перевірки, завдання правоохоронних органів.

Основні показники оперативного обліку: перелік суб'єктів контролю; дата закінчення попередньої ревізії; прізвище, посада керівника ревізійної групи; термін проведення поточної ревізії;

ревізований період; прізвище, посада керівника ревізійної групи; основні результати контролю (донарахування податків у бюджет, штрафні санкції, найбільш значні порушення чинного законодавства з питань обліку, розрахунків, використання матеріальних і фінансових ресурсів, виявлені нестачі, крадіжки, неправомірне використання державних коштів тощо); дата прийняття рішень за матеріалами ревізії; термін подання інформації про виконання цих рішень; відмітки про контроль виконання.

Записи в книзі оперативного обліку вносяться на підставі даних інформаційної карти, яку складає керівник ревізійної групи, використовуючи матеріали з акта проведеної його групою ревізії чи тематичної перевірки. Треба зазначити, що на кожен суб'єкт контролю ведеться справа, де групуються всі матеріали ревізії, прийняті рішення, службове листування за визначений період, як правило, 5-10 років. Ця документація зберігається в металевих шафах або сейфах і призначена для службового користування.

Інформація оперативного обліку узагальнюється за півріччя для складання звітності про виконану контрольню-ревізійну роботу та аналітичних таблиць для аналізу ефективності контролю, його результативності.

У встановлені терміни підрозділи ДКРС складають і подають звітність за формою № 1-кр «Звіт про контрольню-ревізійну роботу».

Основні розділи звіту:

1. Загальні положення.
2. Перевірено підприємств, установ і організацій (кількість).
3. Ревізіями і перевітками виявлено незаконних та не за цільовим призначенням проведених витрат, недостач (розкрадань) грошових коштів і матеріальних цінностей.
4. Виявлено інших порушень фінансової дисципліни.
5. Донараховано до бюджету та інших сум, відрахувань до державних фондів.
6. Ужиті заходи за наслідками ревізій та перевірок.
7. Середньооблікова чисельність ревізорів.

Одним з напрямів підвищення ефективності державного фінансового контролю є розвиток інформаційно-довідкової системи та інформаційної мережі ДКРС, яка утворюється в контрольних органах вищого рівня на базі даних оперативного обліку структурних підрозділів КРУ із застосуванням комп'ютерних технологій обробки інформації для використання даних про результати ревізій (перевірок) усіма службовими працівниками [1, с. 48].

У рамках інформаційно-довідкової системи формується база даних для розроблення методичних рекомендацій з напрямів контролю (окремих об'єктів), методики виявлення порушень, що має важливе значення для підвищення ділової кваліфікації персоналу органів контролю, якості та ефективності контрольних дій. Крім цього, функціонування інформаційної мережі в системі КРУ забезпечує оперативність звітності про виконання контрольню-ревізійної роботи, розширення аналітичності та достовірності даних для прийняття обґрунтованих управлінських рішень за матеріалами контролю, розроблення пропозицій щодо вдосконалення чинного законодавства.



Питання для самоконтролю

- 1) Які завдання державної контрольню-ревізійної служби України?
- 2) Які теми передбачено відображати у планах основних напрямів контрольню-ревізійної роботи?
- 3) Назвіть і стисло охарактеризуйте основні етапи процесу планової і позапланової ревізії.
- 4) Який документ складають за результатами проведення ревізії на підконтрольному об'єкті? Які вимоги висуваються до його оформлення?
- 5) З яких частин складається акт ревізії та яка інформація в цих частинах відображається?
- 6) Який порядок підписання та надання акта ревізії об'єкту контролю передбачено нормативними актами?
- 7) Які заходи здійснюються у ході реалізації результатів ревізії?

- 8) Який документ надається об'єкту контролю, якщо заходами, ужитими у період ревізії, не забезпечено повного усунення виявлених порушень?
- 9) Які заходи здійснюються під час реалізації матеріалів ревізії?
- 10) У чому полягає оперативний облік виконання планів контрольно-ревізійної роботи?



Практичні завдання

Завдання 1

Розподіліть перелічені контрольні процедури

- 1) видача ревізору направлення на проведення ревізії;
- 2) виїзд на ревізію;
- 3) вирішення організаційних питань (забезпечення місцем для роботи, створення умов для зберігання документів, можливості користування зв'язком, комп'ютерною, розмножувальною та іншою технікою), встановлення ділових контактів з персоналом;
- 4) заповнення ревізором робочого зошиту на підставі вивчення матеріалів діяльності об'єкта ревізії;
- 5) представлення керівництву установи, що ревізується, примірників направлення на проведення ревізії та програми ревізії, заповнення журналу реєстрації перевірок (у разі його наявності);
- 6) складання програми ревізії;
- 7) складання робочого плану ревізії
 - до відповідних стадій етапу планування
 - I. Планування ревізії до виїзду на об'єкт контролю;
 - II. Планування ревізії на об'єкті контролю.

Завдання 2

Обміняйтесь думками. Наведіть приклади застосування в контрольно-ревізійній діяльності загальнонаукових методів дослідження.

Завдання 3

Підготуйте презентацію. Вкажіть особливості проведення органами державного фінансового контролю документальної та фактичної перевірки під час ревізії.

Завдання 4

Вкажіть основні вимоги до оформлення акту ревізії. Результати виконання завдання оформіть у таблиці.

Основні вимоги до оформлення акту ревізії

Перелік основних вимог	Відповідь
1. Вимоги до оформлення акту ревізії на паперовому носії	
2. Складові частини акту ревізії	
3. Порядок підписання акту ревізії посадовими особами органу ДФК	
4. Кількість примірників акту ревізії	
5. Порядок та строки ознайомлення і підписання акту ревізії посадовими особами об'єкту контролю	
6. Порядок інформування об'єктів контролю органу ДФК про усунення виявлених ревізією фактів порушення законодавства	
7. Способи притягнення до відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єктів контролю	

Завдання 5

Виконайте наведене нижче завдання:

На рахунку 10 «Основні засоби» обліковуються комп'ютерна техніка на суму 9 854 грн., а саме:

- 4 монітори – 3 224 грн;
- 2 сканери – 1 378 грн;
- 2 принтери – 1 600 грн;
- 2 клавіатури – 400 грн;
- 2 миші – 98 грн;
- тара багаторазового використання у сумі 1 000 грн;
- агрегати для заміни зношених робочих машин на суму 13 506 грн.

При інвентаризації основних засобів встановлено нестачу (МВО є працівник підприємства) :

- комп'ютера і принтера – 3 000 грн;
- офісних крісел на суму 900 грн

У бухгалтерському обліку зроблено такі проведення:

Дт 947 Кт 10 з 900

Дт 375 Кт 947 з 900

За наведеними даними необхідно:

- перевірити правильність і законність проведених операцій, виявити всі допущені порушення;
- сформулювати запис до акта комплексної ревізії;
- заповнити журнал ревізора.

Журнал ревізора

№ пор.	Зміст операції	Сума	Зміст порушення	Сума збитку, грн.	Відповідальні особи	Нормативні акти, вимоги яких порушено	Заходи щодо усунення порушень

Завдання 6

Складіть ревізії фінансово-господарської діяльності підприємства за нижченаведеною формою. Ревізований період — з 1 березня минулого року до 1 березня поточного року. Термін проведення ревізії — з 21 жовтня до 21 листопада поточного року.

Для проведення ревізії призначити ревізійну групу (склад ревізійної групи сформувати самостійно).

План ревізії фінансово-господарської діяльності

_____ (назва підприємства)

Термін проведення ревізії з _____ 20_р.

До _____ 20_р.

Розділи контрольно-ревізійної роботи	Методичні прийоми контролю	Час проведення		Термін ревізії, днів	Відповідальні виконавці
		початок	закінчення		

1	2	3	4	5	6

Завдання 7

Обговоріть у групі. Проаналізуйте і зробіть висновки, чи всі необхідні дії були зроблені головним бухгалтером, щоб упевнитися в законності проведення ревізії і повноважених осіб, що перевіряють.

Дані для виконання

На ВАТ «Рубін» прибула ревізійна комісія. Голови правління в цей момент на місці не було. Головний бухгалтер здивувався візитові, тому що протягом кварталу підприємство вже перевірялося ДКРС і податковою міліцією. У ході цих ревізій (перевірок) не було виявлено порушень і зловживань. Маючи певний досвід, головний бухгалтер перевіряв особисті службові посвідчення, довідався про характер перевірки (планова або позапланова) і негайно подзвонив в орган, що направив контролерів для перевірки їх повноважень.

Завдання 8

Обміняйтесь думками. Вкажіть які завдання програми контролю може вирішити ревізійна бригада скориставшись наступними джерелами інформації.

Вихідні дані:

1. Касова книга, звіт касира, касові прибуткові та видаткові ордера. Журнал 1р.І та відомість 1.1. головна книга (рахунок №301 і 302). Ліміт банку по касовій наявності грошей на кінець дня.
2. Виписка банку по рахунках, які обліковуються на бухгалтерському рахунку №31 (Рахунки в банку). Банківські документи (доручення, акредитиви, платіжні вимоги, тощо). Головна книга по рахунках №311, 312, 313, 314. журнал 1 розд.2 та відомість 1.2 «Баланс».



Ситуаційні вправи

Ситуаційна задача 1

Визначте який нормативно – правовий документ порушено (вказати статтю, пункт, абзац, частину) щодо Ліцензійних умов провадження освітньої діяльності:

Шляхом співставлення розкладів занять наставної сесії, журналів відвідування студентів з ліцензійними обсягами встановлено, що закладом освіти в період з жовтня минулого року по червень поточного року під час наставних сесій студентів заочної форми навчання допущено перевищення ліцензійного обсягу, що призвело до надання послуг понад ліцензійні обсяги та отримання за них доходу в сумі 25000 грн.

Ситуаційна задача 2

Визначте який нормативно – правовий документ порушено (вказати статтю, пункт, абзац, частину) щодо ліцензування видів господарської діяльності:

Перевіркою банківських операцій по зарахуванню доходів спеціального фонду від здійснення додаткової господарської діяльності та наявності дозвільних документів встановлено, що без наявності відповідної ліцензії бюджетною установою надавались послуги з виробництва та 9 постачання теплової енергії стороннім юридичним особам, за які отримано доходів до спеціального фонду установи у поточному році в сумі 155000 грн.

! Тест

1. Оберіть одну правильну відповідь

Ревізія – це:

- а) перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів;
- б) комплекс цілеспрямованих заходів органів, їх підрозділів чи службових осіб, які здійснюють державний фінансовий контроль у межах повноважень, встановлених законодавством України, з метою упередження, виявлення та припинення фінансових правопорушень на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності;
- в) форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності.

2. Оберіть одну правильну відповідь

Контрольно-ревізійна робота – це:

- а) сукупність трудових процесів, пов'язаних з виконанням контрольно- 57 ревізійних процедур, а також із створенням необхідних умов для їх здійснення;
- б) комплекс заходів з надання інформації, яка міститься в нормах і нормативах з витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- в) контроль збереження і використання державного майна.

3. Оберіть одну правильну відповідь

Ревізія відрізняється від аудиту тим, що:

- а) ревізія здійснюється на договірних засадах між ревізором і керівником підприємства, а аудит — за планом роботи аудиторської фірми без узгодження з керівником підприємства;
- б) аудит проводиться після завершення господарських операцій, ревізія — на будь-якому етапі господарської діяльності підприємства;
- в) аудит може проводитись за вимогою органів дізнання і попереднього слідства, а в ревізії цього не передбачено;
- г) ревізія — це форма державного господарського контролю, а аудит — незалежна форма господарського контролю.

4. Оберіть одну правильну відповідь

На якому етапі ревізії бюджетних установ здійснюється візуальне обстеження підприємства:

- а) організаційному;
- б) дослідному;
- в) узагальнюючому

5. Оберіть одну правильну відповідь

Контрольно-ревізійна робота проводиться у формі:

- а) розслідувань та експертиз;
- б) ревізій і перевірок;
- в) аналізу та співставлення

6. Оберіть одну правильну відповідь

На якому етапі безпосередньо відбувається проведення ревізії:

- а) організаційному;

- б) дослідному;
- в) узагальнюючому

7. Оберіть одну правильну відповідь

Коли ревізор отримує наказ про проведення ревізії:

- а) у день початку ревізії;
- б) за місяць до початку ревізії;
- в) за 4 – 5 днів до початку проведення ревізії

8. Оберіть одну правильну відповідь

Яку структуру має контрольно-ревізійна служба України:

- а) централізовану організаційну;
- б) функціональну;
- в) децентралізовану організаційну

9. Оберіть одну правильну відповідь

Функції державної контрольно-ревізійної служби полягають у:

- а) проведенні ревізії та аудиту фінансової діяльності, стану збереження коштів і матеріальних цінностей;
- б) проведенні ревізій та аудиту правильності витрачання державних коштів на утримання місцевих органів виконавчої влади;
- в) складанні нормативно-методичних документів щодо проведення контрольно-ревізійної роботи

10. Оберіть одну правильну відповідь

План контрольно-ревізійної роботи складається на:

- а) рік;
- б) півріччя;
- в) три роки

11. Оберіть одну правильну відповідь

У ході підготовки до ревізії посадовими особами органу державного фінансового контролю складається:

- а) інструкція про проведення ревізії;
- б) програма проведення ревізії;
- в) направлення на проведення ревізії

12. Оберіть одну правильну відповідь

Програма проведення ревізії повинна містити:

- а) найменування об'єкта контролю та банківської установи, яка його обслуговує;
- б) найменування об'єкта контролю, тема, період та питання, що підлягають ревізії;
- в) тема, період та питання, що підлягають ревізії
- г) правильні відповіді а) і в)

13. Оберіть одну правильну відповідь

Програма ревізії затверджується:

- а) керівником органу державного фінансового контролю;
- б) керівником органу державного фінансового контролю або його заступником;
- в) керівником об'єкту контролю або його заступником;
- г) правильні відповіді а) і в)

14. Оберіть одну правильну відповідь

Програма ревізії складається в:

- а) одному примірнику, який залишається в справах органу ДФК;
- б) двох примірниках, один з яких направляється поштою на об'єкт контролю, а інший залишається в справах органу ДФК;
- в) двох примірниках, один з яких видається керівнику об'єкта контролю чи його заступнику під розписку на примірнику органу ДФК для ознайомлення;
- г) трьох примірниках, один з яких надсилається керівнику об'єкта контролю, другий(його заступнику, третій залишається в справах органу ДФК.

15. Оберіть одну правильну відповідь

Вилучення оригіналів документів, які свідчать про порушення законодавства, може здійснюватися на підставі:

- а) акта вилучення оригіналів документів;
- б) розписки уповноваженій особі об'єкта контролю;
- в) рішення суду

16. Оберіть одну правильну відповідь

Під час ревізії вивчаються питання:

- а) передбачені програмою;
- б) поставлені керівником підприємства, що ревізується;
- в) сформульовані ревізором в ході проведення обстеження підприємства;
- г) ті, що залишилися не розглянутими попередньою ревізією.

58

17. Оберіть одну або декілька правильних відповідей

До зовнішніх носіїв контрольно-ревізійної інформації належать:

- а) норми, нормативи, первинні документи, звітні форми;
- б) акти ревізії;
- в) перевірочні таблиці

18. Оберіть одну правильну відповідь

Процедура вилучення документів здійснюється на основі:

- а) наказу про вилучення документів;
- б) постанови про проведення вилучення документів;
- в) за вимогою ревізора;
- г) за вимогою всіх контролюючих органів.

19. Оберіть одну правильну відповідь

Акт вилучення та опис вилучених документів, акт повернення (передачі) та опис повернутих (переданих) документів реєструються органом:

- а) ДФК не пізніше дня їх підписання в журналі реєстрації описів;
- б) наступного робочого дня після їх підписання в журналі реєстрації описів;
- в) двох робочих днів після їх підписання в журналі реєстрації описів;
- г) трьох робочих днів після їх підписання в журналі реєстрації описів.

20. Оберіть одну правильну відповідь

Процес ревізії містить:

- а) три основні етапи;
- б) чотири основні етапи;

в) два основні етапи.



Джерела

1. [Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 34-50](#)
2. Ключ Ю.І. Планування та організація контрольно-ревізійного процесу: лекційний матеріал. 2023. 17 с. – С. 3-7
3. Контроль і ревізія підручник / Б.Ф. Усач. – 7-ме вид., перероб. і доп. — К.: Знання-Прес, 2008. – 263 с. – С. 37-51
4. [Чумакова І. Ю. Державний фінансовий контроль: підручник / Чумакова І. Ю., Шульга Н. В.; за заг. ред. О. А. Петрик. — К.: КНЕУ. 2013. 412 с. – С. 28-48](#)
5. Youtube-відео на тему «[How to report corrupt conduct](#)»

Тема 5. Державний фінансовий контроль діяльності бюджетних установ

- 5.1. [Завдання та основні напрями контролю діяльності бюджетних установ.](#)
- 5.2. [Перевірка виконання кошторисів бюджетних установ.](#)
- 5.3. [Перевірка достовірності бухгалтерського обліку і звітності, організації та стану внутрішнього аудиту.](#)
- 5.4. [Порядок застосування фінансових санкцій за допущені бюджетні правопорушення.](#)

59

Ключові поняття: бюджетне правопорушення, бюджетні кошти, бюджетні установи, діяльність бюджетної установи, загальний фонд, кошторис, нормативно-правова база, перевірка, спеціальний фонд, фінансові санкції.



Основні теоретичні положення

5.1. Завдання та основні напрями контролю діяльності бюджетних установ

Завдання контролю діяльності бюджетних установ [4, с. 72]:

- 1) надання об'єктивної оцінки стану виконання покладених на бюджетну установу функцій (розпорядника коштів чи з управління об'єктами державної/комунальної власності), стану збереження та використання майна, а також основних показників діяльності;
- 2) виявлення порушень фінансової та бюджетної дисципліни, допущених у діяльності бюджетних установ щодо виконання чинних законодавчих і нормативних актів України, які стосуються порядку й підвищення ефективності витрачення бюджетних коштів, забезпечення збереження коштів і майна, побудови і здійснення внутрішнього контролю, ведення бухгалтерського обліку та складання звітності;
- 3) розробка заходів з ліквідації виявлених порушень і недоліків, відшкодування збитків, завданих бюджетній установі діями чи бездіяльністю відповідальних службових осіб, а також запобігання зловживанням і недолікам у подальшій роботі.

До основних напрямів контролю належать:

- 1) перевірка стану усунення порушень і недоліків, виявлених попередніми ревізіями (перевірками);
- 2) контроль стану виконання функцій головного розпорядника бюджетних коштів;
- 3) оцінка стану виконання функцій з управління об'єктами державної або комунальної власності;
- 4) дослідження організації і стану внутрішнього аудиту;
- 5) перевірка дотримання порядку складання, затвердження і внесення змін до кошторису, а також загального стану виконання кошторису;
- 6) перевірка стану ведення касових операцій, розрахунків з підзвітними особами;
- 7) перевірка порядку здійснення операцій на реєстраційних рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (далі — ДКСУ), та на рахунках в установах банків;
- 8) оцінка стану виконання штатної дисципліни, оплати праці працівників і нарахувань на заробітну плату;
- 9) перевірка організації та здійснення державних закупівель;
- 10) перевірка дотримання порядку взяття й обліку зобов'язань, стану розрахункової дисципліни та виконання господарських угод;
- 11) перевірка стану збереження майна, використання оборотних і необоротних активів бюджетних установ, а також видатків на капітальне будівництво, реконструкцію та ремонт;
- 12) перевірка утворення та використання власних надходжень бюджетних установ, надання адміністративних послуг;
- 13) перевірка достовірності показників бюджетної і фінансової звітності.

Нормативно-правова база контролю містить такі законодавчі та нормативні документи:

1. [Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 року №2456-VI](#);
2. Постанови Кабінету Міністрів України: [«Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 року №228](#); [«Про ефективне використання державних коштів» від 11.10.2016 року №710](#) (зі змінами і доповненнями); [«Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного і місцевих бюджетів» від 04.04.2001 року №332](#) (зі змінами); [«Про затвердження Порядку опечатування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами кас, касових приміщень, складів та архівів» від 26.07.2006 року №1028](#) (зі змінами); [«Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються \(фінансуються\) за рахунок бюджетних коштів» від 02.02.2011 року №98](#) (зі змінами);
3. Накази Міністерства фінансів України: [«Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон» від 13.03.1998 року №59](#) (у редакції наказу МФУ від 17.03.2011 року №362); [«Про паспорти бюджетних програм» від 29.12.2002 року №1098](#) (зі змінами і доповненнями); [«Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» від 23.08.2012 року №938](#) (зі змінами); [«Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами» від 24.12.2012 року №1407](#);
4. Постанова Правління Національного банку України [«Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні» від 08.10.2022 року №148](#).
5. Накази Державної фінансової інспекції України та інших органів державного фінансового контролю: наказ Державної фінансової інспекції України [«Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення інспектування органами Державної фінансової інспекції України» від 14.12.2011 року №90](#); наказ Державного казначейства України [«Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 24.01.2012 року №44](#); наказ Державного казначейства України [«Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих](#)

[активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ» від 02.04.2014 року №372](#); наказ Головного управління Державного казначейства України [«Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 02.09.2014 року №879](#) (зі змінами та доповненнями); наказ Державної податкової адміністрації України [«Про затвердження форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання» від 28.09.2015 року №841](#) та ін.

5.2. Перевірка виконання кошторисів бюджетних установ

Перевірка виконання кошторисів бюджетних установ передбачає проведення перевірки правильності складання, затвердження і внесення змін до кошторисів, загального стану їх виконання. Документальне оформлення результатів за цим питанням здійснюється окремо за кожним з контрольованих бюджетних періодів.

Під час здійснення перевірки виконання кошторисів бюджетних установ перевіряється значний масив документів і широке коло питань (рис. 5.1).

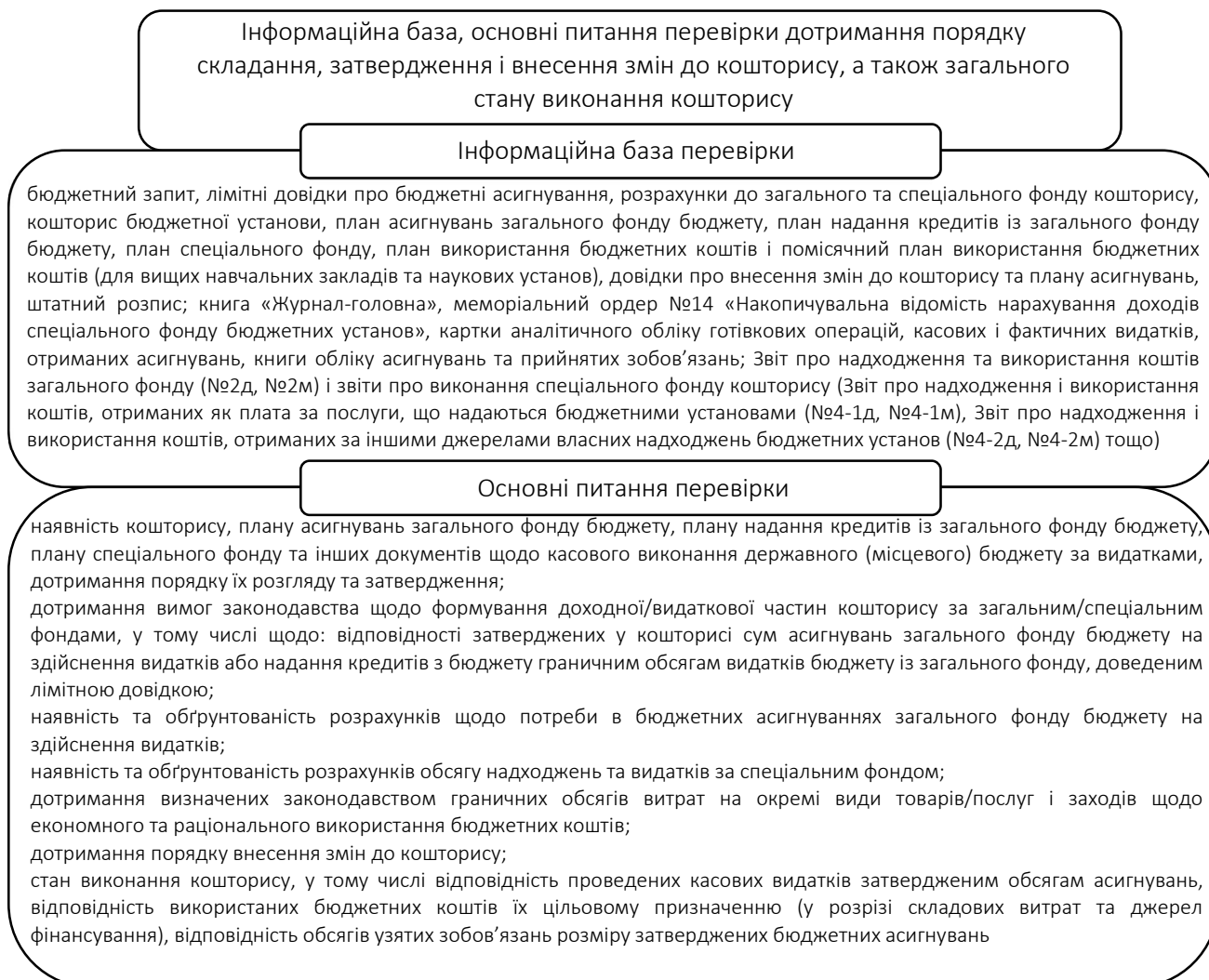


Рисунок 5.1. - Інформаційна база, основні питання перевірки виконання кошторисів бюджетних установ. (систематизовано на підставі аналізу [3, с. 119; 4, с. 79])

У ході контролю цього питання необхідно з'ясувати наявність затвердженого у встановленому [Порядком складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ від 28.02.2002 року №228](#) кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду бюджету, плану спеціального фонду й інших документів згідно з нормативно-правовими актами МФУ і ДКСУ щодо касового виконання державного (місцевого) бюджету за видатками.

Перевірку правильності формування доходної частини кошторису за загальним і спеціальним фондами бюджетної установи починають з дослідження таких питань [3, с. 117]:

— виявлення фактів перевищення сум надходжень, затверджених у кошторисі за загальним фондом, даних лімітної довідки про бюджетні асигнування, доведеної розпорядником вищого рівня чи відповідним фінансовим органом;

— перевірка обґрунтованості визначення обсягів надходжень до спеціального фонду кошторису. При цьому слід мати на увазі, що у процесі складання та затвердження проєктів кошторисів залишки бюджетних коштів за спеціальним фондом кошторисів не плануються;

— аналіз розрахунків до доходної частини спеціального фонду кошторису, які мають складатися бюджетною установою за кожним джерелом доходів. За відсутності відповідних розрахунків чи недостатності в них даних необхідно запросити та перевірити інші документи, які підтверджували б заплановані в кошторисі обсяги надходжень до спеціального фонду.

Під час перевірки формування показників, на підставі яких визначаються надходження планового періоду, обов'язково необхідно врахувати рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуваного виконання в планових періодах. Водночас слід врахувати, що відповідні показники повинні наводитися в обсязі, зазначеному в розрахунку, і повністю відповідати показникам бухгалтерської звітності за відповідні періоди.

Перевірка правильності формування видаткової частини кошторису за загальним та спеціальним фондами бюджетної установи проводиться за такими напрямками [4, с. 80]:

— перевірка обґрунтованості потреби бюджетної установи у передбачених кошторисом розмірах асигнувань у розрізі кожного КЕКВ за загальним і спеціальним фондами видаткової частини кошторису. Для цього необхідно перевірити, чи підтверджені заплановані в кошторисі обсяги видатків розрахунками щодо потреби в асигнуваннях, які мають складатися бюджетною установою за відповідними КЕКВ. У разі відсутності таких розрахунків чи недостатності в них даних необхідно запросити та проаналізувати інші документи, які обґрунтовували б відповідну потребу в асигнуваннях;

— перевірка забезпечення бюджетними асигнуваннями першочергових видатків (видатків на оплату праці з нарахуваннями, комунальних послуг тощо), дотримання вимог окремих статей законів про Державний бюджет України на відповідний рік у частині забезпечення у повному обсязі потреби в асигнуваннях на оплату праці працівників, проведення розрахунків за електроенергію, теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ і доведення лімітів споживання у фізичних обсягах. У разі збільшення використання енергоносіїв у фізичних обсягах необхідно проаналізувати причини такого збільшення;

— перевірка дотримання установою встановлених нормативно-правовими актами граничних обсягів витрат на придбання окремих видів товарів і послуг, а також лімітів щодо їх кількості та обсягів, аналізуючи врахування визначених Президентом та Урядом України заходів щодо економії бюджетних коштів. Якщо перевірка обґрунтованості планування видаткової частини кошторису проводиться після завершення відповідного планового бюджетного року, необхідно проаналізувати обсяг і причини виникнення дебіторської та кредиторської заборгованості, що виникла на кінець цього періоду.

Перевірка дотримання законодавства в ході внесення змін до кошторису вимагає насамперед пересвідчення у наявності об'єктивної потреби щодо внесених бюджетною установою змін до кошторису в частині перерозподілу, збільшення або зменшення асигнувань; збільшення чи зменшення

запланованих обсягів надходжень до спеціального фонду. Необхідно пам'ятати, що зміни до кошторису повинні вноситися на підставі розрахунків з відповідними обґрунтуваннями.

Перевірку необхідно проводити з урахуванням вимог Бюджетного кодексу України, окремих статей законів про Державний бюджет України на відповідний рік, інших нормативно-правових актів у частині заборони зменшення асигнувань за захищеними статтями загального фонду бюджету, заборони збільшення асигнувань на видатки розвитку за рахунок видатків споживання, на оплату праці працівників бюджетних установ за рахунок зменшення інших видатків, заборони збільшення видатків за бюджетними програмами, пов'язаними з функціонуванням органів державної влади, за рахунок зменшення інших видатків [2, с. 243].

Аналізують, чи в усіх випадках внесення змін до кошторису складено і затверджено довідки і чи внесена відповідна інформація в Картку аналітичного обліку отриманих асигнувань.

5.3. Перевірка достовірності бухгалтерського обліку і звітності, організації та стану внутрішнього аудиту

Метою перевірки достовірності бухгалтерського обліку і звітності є встановлення на всіх етапах контролю діяльності бюджетних установ:

- достовірності бухгалтерського обліку і своєчасності відображення в ньому проведених фінансово-господарських операцій;
- правильності відображення в бухгалтерському обліку операцій з бюджетними коштами, у тому числі з питань дотримання бюджетної класифікації доходів і видатків;
- достовірності показників фінансової звітності про такі операції.

Джерелами перевірки достовірності бухгалтерського обліку і звітності є безпосередньо фінансова і бюджетна звітність, книга «Журнал-головна», меморіальні ордери, картки аналітичного обліку, документи з інвентаризації, первинні документи тощо.

Звітність бюджетної установи перевіряється на відповідність вимогам Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженого [наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 №44](#) за напрямками:

- 1) формальність заповнення всіх передбачених у звітах показників, граф, рядків і реквізитів, відсутність виправлень, підчисток і самостійно введених показників, а також підписів керівника і головного бухгалтера бюджетної установи;
- 2) правильність складання звітності (квартальної і річної фінансової, місячної, квартальної і річної бюджетної), у тому числі пояснювальної записки та форм щодо розкриття елементів фінансової і бюджетної звітності;
- 3) періодичність подання звітності за належністю відповідно до термінів, встановлених органами ДКСУ і головними розпорядниками бюджетних коштів;
- 4) відповідність даних звітності аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності органу ДКСУ за наявністю відповідної візи та штампа/печатки на кожній сторінці всіх форм фінансової і бюджетної звітності і форм щодо розкриття окремих їх елементів;
- 5) порівнянність окремих показників форм фінансової та бюджетної звітності відповідно до Рекомендацій щодо звірки показників форм фінансової та бюджетної звітності;
- 6) достовірність звітності — відсутність у ній помилок і перекирвань, правильність розшифрувань, розрахунків і оцінок окремих показників;
- 7) повнота відображення у звітності інформації про усі проведені та відображені в бухгалтерському обліку господарські операції бюджетної установи, а саме:
 - тотожність показників звітності і книги «Журнал-головна»;
 - тотожність показників книги «Журнал-головна» і даних реєстрів синтетичного й аналітичного обліку;

— повнота, своєчасність і правильність відображення в обліку результатів проведених інвентаризацій.

Організація і стан внутрішнього аудиту обов'язково досліджуються у ході ревізії міністерств та інших центральних органів виконавчої влади. У територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери їх управління, ці питання перевіряються у тому випадку, коли в їх структурі, за рішенням керівництва міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, створено підрозділи внутрішнього аудиту чи призначено посадову особу, на яку покладено повноваження щодо проведення внутрішнього аудиту [3, с. 137].

Основними напрямками перевірки є:

- 1) рівень забезпечення організаційної і функціональної незалежності підрозділів внутрішнього аудиту;
- 2) вжиття заходів щодо запобігання неправомірному втручання третіх осіб у планування і проведення внутрішнього аудиту та підготовку звіту про його результати;
- 3) наявність Положення про підрозділ внутрішнього аудиту (посадової інструкції внутрішнього аудитора) та відповідність його змісту затвердженим нормативним актам щодо внутрішнього аудиту;
- 4) правильність призначення на посаду керівника та працівників підрозділу внутрішнього аудиту;
- 5) наявність затверджених планів діяльності з внутрішнього аудиту, а також підстав для проведення позапланових внутрішніх аудитів;
- 6) дотримання строків проведення внутрішніх аудитів;
- 7) дотримання Стандартів внутрішнього аудиту та інших нормативно-правових актів з відповідних питань при практичному виконанні внутрішніх аудитів;
- 8) ведення бази (зведеної бази) даних щодо об'єктів внутрішнього аудиту;
- 9) порядок підготовки та подання звіту (зведеного звіту) про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту;
- 10) проведення моніторингу виконання (врахування) рекомендацій за результатами проведення внутрішнього аудиту;
- 11) здійснення заходів щодо усунення виявлених ДФІУ порушень і недоліків, установлених за результатами оцінки якості внутрішнього аудиту.

5.4. Порядок застосування фінансових санкцій за допущені бюджетні правопорушення

Порядок застосування фінансових санкцій визначений Бюджетним кодексом України.

Статтю 116 Бюджетного кодексу України визначено, що бюджетним правопорушенням визнається недотримання учасником бюджетного процесу встановленого Кодексом та іншими нормативно-правовими актами порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету.

Відповідно до статей 117 та 119 Бюджетного кодексу України за допущені правопорушення до об'єктів контролю можуть застосовуватись такі фінансові санкції:

- призупинення бюджетних асигнувань;
- зупинення операцій на рахунках, відкритих в органах Державного казначейства України;
- зменшення асигнувань у разі нецільового використання бюджетних коштів;
- повернення коштів у разі нецільового використання коштів субвенції.

Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, Державна контрольно-ревізійна служба України, місцеві фінансові органи, голови виконавчих органів міських міст районного значення, селищних та сільських рад, головні розпорядники бюджетних коштів у межах своїх повноважень можуть призупиняти бюджетні асигнування у разі [1, с. 131]:

- несвоєчасного і неповного подання звітності про виконання бюджету;
- невиконання вимог щодо бухгалтерського обліку, складання звітності та внутрішнього фінансового контролю за бюджетними коштами і недотримання порядку перерахування цих коштів;
- подання недостовірних звітів та інформації про виконання бюджету;
- порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо прийняття ними бюджетних зобов'язань;
- нецільового використання бюджетних коштів.

Бюджетні асигнування призупиняються на термін від одного місяця до трьох у межах поточного бюджетного періоду в обсязі, що дорівнює 50 відсоткам асигнувань, затверджених у плані асигнувань розпорядника бюджетних коштів за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету на цей період, за винятком асигнувань на оплату праці, нарахування на заробітну плату та трансфертів населенню.

У разі виявлення бюджетного правопорушення Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, органи Державної контрольно-ревізійної служби України, місцеві фінансові органи, голови виконавчих органів міських (міст районного значення), селищних та сільських рад і головні розпорядники бюджетних коштів у межах своєї компетенції можуть вчиняти такі дії щодо тих розпорядників бюджетних коштів та одержувачів, яким вони довели відповідні бюджетні асигнування:

- застосування адміністративних стягнень до осіб, винних у бюджетних правопорушеннях відповідно до закону;
- зупинення операцій з бюджетними коштами.

Накладення на особу заходу стягнення за бюджетне правопорушення не звільняє її від відшкодування заподіяної таким правопорушенням матеріальної шкоди в порядку, встановленому законом.

Статтю 120 Бюджетного кодексу України визначено, що зупинення операцій з бюджетними коштами полягає у зупиненні будь-яких операцій по здійсненню платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства. Механізм зупинення операцій з бюджетними коштами визначається Кабінетом Міністрів України. Зупинення операцій з бюджетними коштами можливе на термін до тридцяти днів, якщо інше не передбачено законом.

У разі виявлення бюджетного правопорушення складається протокол про бюджетне правопорушення за формою, передбаченою Порядком складання, передачі за належністю Протоколу про бюджетне правопорушення. Якщо факт бюджетного правопорушення зафіксовано в акті ревізії, то протокол про бюджетне правопорушення не оформляється. На підставі протоколу про бюджетне правопорушення або акта ревізії уповноважений орган протягом трьох робочих днів приймає рішення у формі розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами [1, с. 132].

У разі прийняття уповноваженим органом розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами зупиненню підлягають операції з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та/або одержувачів бюджетних коштів за бюджетною програмою, за якою виявлено бюджетне правопорушення, та бюджетною програмою, яка передбачає утримання установи.

Якщо бюджетне правопорушення виявлено за бюджетною програмою, яка відсутня у поточному бюджетному періоді, то уповноважений орган в розпорядженні про зупинення операцій з бюджетними коштами зазначає бюджетну програму, яка передбачає утримання установи.

При цьому зупиненню підлягають будь-які операції, за винятком:

- сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), інших платежів до бюджетів і державних цільових фондів (у тому числі пені, фінансові санкції);
- виконання рішень органів, яким відповідно до закону надано право стягнення коштів;
- операцій із здійснення видатків, які передбачені за кодами економічної класифікації видатків.

Всі платіжні доручення, що надійшли до органу Державного казначейства після отримання розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами, повертаються органом Державного

казначейства без виконання установі, де виявлено бюджетне правопорушення, разом з відмовою у прийнятті до виконання платіжних доручень у формі, визначеній Державним казначейством.

Зупинення операцій з бюджетними коштами не є підставою для відмови у реєстрації зобов'язань та фінансових зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Підставою для відновлення операцій за рахунками розпорядників та/або одержувачів бюджетних коштів є:

- розпорядження уповноваженого органу про відновлення операцій з бюджетними коштами;
- закінчення терміну, зазначеного в розпорядженні про зупинення операцій;
- закінчення терміну, встановленого статтею 120 Бюджетного кодексу України.

Розпорядження про зупинення або відновлення операцій з бюджетними коштами, що надійшли до органу Державного казначейства протягом операційного часу, виконуються в день їх надходження, а розпорядження, що надійшли після операційного часу, виконуються наступного робочого дня.

Відновлення операцій з бюджетними коштами на рахунках не позбавляє уповноважені органи права повторного застосування зазначених санкцій до цих самих розпорядників, одержувачів бюджетних коштів у разі виникнення нових бюджетних правопорушень.

Керівник уповноваженого органу, що прийняв рішення про зупинення або відновлення операцій з бюджетними коштами, відповідає за правильність, обґрунтованість, своєчасність прийняття цих рішень і направлення їх за належністю.

Рішення про зупинення операцій з бюджетними коштами може бути оскаржене в порядку, визначеному статтею 125 Бюджетного кодексу України.

Статтею 119 Бюджетного кодексу України визначено, що нецільове використання бюджетних коштів, тобто витрачання їх на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет, виділеним бюджетним асигнуванням чи кошторису, має наслідком зменшення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на суму коштів, що витрачені не за цільовим призначенням, і притягнення відповідних посадових осіб до дисциплінарної, адміністративної чи кримінальної відповідальності у порядку, визначеному законами України.

Нецільовим використанням бюджетних коштів є їх витрачання на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, затвердженим законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, встановленим бюджетним асигнуванням, кошторису або плану використання бюджетних коштів.

Підставою для зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів та повернення коштів одержувачами бюджетних коштів у дохід відповідного бюджету є акт (інший документ), складений за результатами ревізії (перевірки) відповідно до законодавства посадовою особою органу, уповноваженого здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства, у якому зафіксовано факт нецільового використання бюджетних коштів [3, с. 145].

У разі встановлення факту нецільового використання бюджетних коштів контролюючий орган протягом десяти робочих днів з дати реєстрації акта, а в разі наявності заперечень (зауважень) розпорядника бюджетних коштів – з дати надання письмового висновку щодо таких заперечень (зауважень) подає до Мінфіну (місцевого фінансового органу, головного розпорядника бюджетних коштів) засвідчену підписом керівника контролюючого органу копію акта, що скріплений печаткою такого органу.

Після прийняття рішення про зменшення асигнувань Міністр фінансів (керівник місцевого фінансового органу) приймає рішення про необхідність у поточному бюджетному періоді зменшення бюджетних призначень головному розпоряднику бюджетних коштів на суму, що витрачена не за цільовим призначенням, а головний розпорядник коштів відповідного бюджету вносить Міністру фінансів (керівнику місцевого фінансового органу) пропозиції щодо зменшення бюджетних призначень, на підставі яких готуються та подаються згідно з вимогами частини третьої статті 23 Бюджетного кодексу

Україні пропозиції щодо приведення у відповідність бюджетних призначень державного чи місцевого бюджету.



Питання для самоконтролю

- 1) Визначте завдання контролю діяльності бюджетних установ.
- 2) Назвіть основні питання програми контролю діяльності бюджетних коштів.
- 3) Які питання охоплює перевірка правильності складання, затвердження і внесення змін до кошторису, загального стану його виконання?
- 4) Що передбачає дослідження правильності формування доходної частини кошторису за загальним і спеціальним фондами?
- 5) Як досліджують правильність формування видаткової частини кошторису за загальним і спеціальним фондами?
- 6) Визначте мету, джерела і основну нормативно-правову базу контролю достовірності бухгалтерського обліку і звітності бюджетної установи.
- 7) За якими напрямками перевіряється достовірність звітності бюджетної установи?
- 8) Назвіть основні напрями перевірки організації і стану внутрішнього аудиту?
- 9) Назвіть фінансові санкції за допущені бюджетні правопорушення.
- 10) В якому випадку застосовується фінансова санкція призупинення бюджетних асигнувань?



Практичні завдання

Завдання 1

Виконується у групі. Проаналізуйте наведену ситуацію та дайте відповідь на поставлені запитання.

У ході ревізії органами державного фінансового контролю встановлено, що за період 01.02 минулого року по 01.02 поточного року у підконтрольній установі жодного разу не було проведено інвентаризації грошових коштів і матеріальних цінностей. Яку адміністративну відповідальність передбачено діючим законодавством за це порушення? Які посадові особи повинні бути притягнуті до адміністративної відповідальності? Відповідь обґрунтуйте з посиланням на нормативно-правові акти України.

Завдання 2

Виконується у групі. Проаналізуйте наведену ситуацію та дайте відповідь на поставлені запитання.

У ході ревізії в період з 01.02 минулого року по 01.02 поточного року органами державного фінансового контролю встановлено, що підконтрольною установою не було вжито заходи по відшкодуванню з винних осіб збитків від недостач, розтрат та крадіжок. Яку адміністративну відповідальність передбачено діючим законодавством за це порушення? Які посадові особи повинні бути притягнуті до адміністративної відповідальності? Відповідь обґрунтуйте з посиланням на нормативно-правові акти України.

Завдання 3

Виконайте задачу.

Лікарі Рівненської обласної лікарні Ковальчук В.П. та Антонюк А.В. на підставі наказу керівника №211 від 14 вересня 201_ р. перебували у відрядженні в м.Київ з 18.09.1_ до 24.09.1_. Оплата відрядження здійснюється за рахунок коштів спеціального фонду. Аванс із каси установи був виданий кожному працівнику в розмірі 300 грн.

Витрати на відрядження

№ з/п	Перелік документів	Ковальчук В.П.	Антонюк А.В.
1	Квиток на проїзд автобусом Рівне-Київ	90 грн	90 грн
2	Квиток на проїзд автобусом Київ-Рівне	90 грн	90 грн
3	Рахунок за службові телефонні розмови (в тому числі ПДВ)	12 грн	-
4	Квитки на проїзд за місцем відрядження	8 грн	-
5	Рахунок про оплату вартості проживання у готелі «Невада» 19.09.2011 р.:		
	Вартість наймання номера	187 грн	187 грн
	Вартість одноразового харчування	35 грн	35 грн
	Вартість побутових послуг	70 грн	70 грн
6	Рахунок про оплату вартості проживання у готелі «Аркадія» з 20.09.2011 р. до 23.09.2011 р. (вартість проживання за одну добу — 200 грн)	600 грн	600 грн

В обліку було відображено наступну суму видатків на відрядження за результатами даних операцій – 2184 грн. Перевірте реальність відображених даних в обліку

Задача 4

Виконайте задачу.

Перевірте правильність нарахування заробітної плати вчителя математики старших класів (вищої категорії) у жовтні 2013 року, який має педагогічний стаж 25 років, звання «старший вчитель» і є класним керівником 6-го класу. Тижневе навантаження вчителя становить 16 годин. Вчителю нараховано 2386 грн. заробітної плати. Утримано: ЄСВ – 85,90 грн., податок на доходи фізичних осіб – 357,9 грн.

Задача 5

Виконайте задачу.

Перевірте правильність нарахування заробітної плати за березень 2013 року головному лікарю центральної міської лікарні м.Рівного, розрахованої на 805 ліжок, та працівникам відділення травматології:

- головний лікар лікарні Хук Р. П. отримує доплату за складність, напруженість у роботі.
- згідно зі штатним розписом кількість лікарських посад у відділенні травматології становить 4;
- кількість робочих днів в березні становила 22, нормальна тривалість робочого дня — 7 годин;
- завідувач відділення Брунько М. Л. та медсестра Зайченко Л. Р. здійснювали термінове оперативне втручання 8 березня. Тривалість операції — 3 години.

Відомості для нарахування заробітної плати

№ з/п	Табельний номер	Прізвище, ініціали	Посада	Нараховано заробітної плати грн.
1	0001	Хук Р. П.	Головний лікар лікарні (доктор медичних наук)	2156,98
2	0019	Брунько М. Л.	Завідувач відділення, хірург (лікар першої категорії)	1895,36
3	0021	Зайченко Л. Р.	Медсестра (без категорії)	1147

Задача 6

Виконайте задачу.

На підставі наказу «Про інвентаризацію основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, бланків суворої звітності та розрахунків» Фонду державного майна України було встановлено такі факти:

1. Виявлено нестачу та встановлено винних осіб

Відомості про виявлену нестачу та винних осіб

№ з/п	Назва об'єкта	Винна особа	Кількість	Вартість об'єкта
1	Кондиціонер	Калач А. Я.	1 шт.	1500 грн
2	М'ясо	Скибко А. М. (відшкодовано 50% готівкою, 50% - із заробітної плати)	5 кг	250 грн
3	Відро оцинковане (МШП на складі)	Яворський А. М.	1 шт.	12 грн

2. Вжито заходів зі стягнення суми нестач з винних осіб. Визначено, що експертна оцінка втрачених цінностей становить: кондиціонер: 3000 грн., м'ясо: 400 грн., відро оцинковане: 25 грн.

Визначте суму, що підлягає сплаті до бюджету.



Ситуаційні вправи

Ситуаційна задача 1

Визначте який нормативно – правовий документ порушено (вказати статтю, пункт, абзац, частину) щодо завищення потреби в бюджетних коштах.

До розрахунків потреби в бюджетних коштах у минулому році об'єктом контролю включено видатки у сумі 50000 грн. на виплату винагороди за вислугу років молодшому медичному персоналу, що не передбачено умовами Порядку виплати надбавки за вислугу років медичним та фармацевтичним працівникам державних та комунальних закладів охорони здоров'я, затвердженого постановою КМУ від 29.12.2009 р. № 1418.

Ситуаційна задача 2

Визначте який нормативно – правовий документ порушено (вказати статтю, пункт, абзац, частину) щодо завищення бюджетних асигнувань.

Перевіркою бюджетних запитів, розрахунків до кошторисів, штатних розписів, тарифікаційних списків, звітів форми №2д встановлено, що впродовж минулого року бюджетною установою, як головним розпорядником бюджетних коштів, проводилось затвердження кошторисів розпорядником бюджетних коштів по показниках, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями, що призвело до завищення бюджетних асигнувань за минулий рік по видатках на оплату праці та енергоносії на суму 95000 грн.

Ситуаційна задача 3

Визначте який нормативно – правовий документ порушено (вказати статтю, пункт, абзац, частину) щодо нецільового використання бюджетних коштів.

Бюджетною установою за рахунок асигнувань по коду економічної класифікації видатків (КЕКВ) 2274 «Оплата природного газу» здійснено оплату спожитого газу у поточному році іншою господарською організацією (орендарем) в сумі 35000 грн.

Ситуаційна задача 4

Визначте який нормативно – правовий документ порушено (вказати статтю, пункт, абзац, частину) щодо виконання фінансового плану державним комерційним підприємством?

У поточному році державним підприємством придбано автомобіль вартістю 955000 грн., в той час як бізнес-планом розвитку та фінансовим планом підприємства на поточний рік придбання автомобіля не передбачено.

! Тест

1. Оберіть одну правильну відповідь:

Кошторис бюджетної установи містить такі складові частини:

- а) надходження та видатки за загальним фондом;
- б) загальний та спеціальний фонд;
- в) надходження та видатки за спеціальним фондом.

2. Оберіть одну правильну відповідь:

Вкажіть яким, з наведених нижче, критеріїв необхідно дотримуватись при перевірці кошторису бюджетної установи:

- а) законність і раціональність;
- б) ефективність;
- в) цільове використання бюджетних коштів.

3. Оберіть одну правильну відповідь:

Правомірність затвердження кошторисів бюджетної установи, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів і штатних розписів перевіряється шляхом наявності:

- а) підпису керівника установи, уповноваженого затверджувати такі документи;
- б) гербові печатки;
- в) дати.

4. Оберіть одну правильну відповідь:

Кошториси бюджетної установи, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, плани використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячні плани використання бюджетних коштів і штатних розписів затверджуються:

- а) керівником відповідної установи;
- б) керівником відповідної вищестоящої установи;
- в) керівником центрального органу виконавчої влади;
- г) райдержадміністраціями або виконавчими органами відповідних місцевих рад.

5. Оберіть одну правильну відповідь:

Джерелами інформації, які використовуються в процесі контролю кошторису бюджетної установи, є:

- а) нормативні документи, які регулюють порядок складання, розгляду, затвердження та виконання кошторисів бюджетної установи;
- б) первинні документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку;
- в) звітність бюджетних установ.

6. Оберіть одну правильну відповідь:

Контроль за відповідністю бюджетних асигнувань, визначених у кошторисах, здійснюють:

- а) податкові органи;
- б) органи Казначейства;
- в) Національний банк України;

7. Оберіть одну правильну відповідь:

Протягом якого часу повинні бути затверджені кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, помісячні плани використання бюджетних коштів та плани використання бюджетних коштів:

- А) Окалендарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів;
- б) 10 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів;
- в) 20 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів;
- г) 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

8. Оберіть одну правильну відповідь:

Які документи повинні бути затверджені одночасно з кошторисом бюджетної установи:

- а) план асигнувань загального фонду бюджету та план надання кредитів із загального фонду бюджету;
- б) план спеціального фонду та план використання бюджетних коштів (крім плану використання бюджетних коштів одержувачів);
- в) помісячний план використання бюджетних коштів і штатний розпис установи, включаючи структурні підрозділи, які утримуються за рахунок власних надходжень.

9. Оберіть декілька правильних відповідей:

Які, із перелічених нижче випадків, підтверджують обґрунтованість внесення змін до кошторису бюджетної установи:

- а) передача бюджетних призначень від одного головного розпорядника бюджетних коштів до іншого;
- б) внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- в) виникнення потреби у перерозподілі бюджетних асигнувань у розрізі економічної класифікації видатків бюджету в межах загального обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету.

10. Оберіть одну правильну відповідь:

Перевірка спеціального фонду кошторису бюджетної установи починається з:

- а) перевірки випадків порушень під час взяття бюджетних зобов'язань;
- б) виявлення розбіжностей між показниками затверджених асигнувань, касовими та фактичними видатками;
- в) перевірки планування доходів і витрат.

11. Оберіть одну правильну відповідь:

Назвіть правильне визначення терміна «бюджетні призначення»:

- а) документ, в якому встановлюється розподіл доходів та фінансування бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації;
- б) повноваження, надане головному розпоряднику коштів, що має кількісні та часові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування;
- в) сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів;
- г) документ, підготовлений розпорядником бюджетних коштів, що містить пропозиції з відповідними обґрунтуваннями щодо обсягу бюджетних коштів.

12. Оберіть одну правильну відповідь:

Головними принципами бюджетного фінансування є:

- а) безповоротність надання коштів;
- б) зв'язок між обсягом фінансування та виконанням планів бюджетною установою;
- в) цільове призначення та контроль за використанням наданих коштів.

13. Оберіть одну правильну відповідь:

Рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства розпорядникам бюджетних коштів для зарахування коштів, що підлягають подальшому розподілу на перерахування конкретному розпоряднику бюджетних коштів – це:

- а) спеціальні реєстраційні рахунки;
- б) реєстраційні рахунки;
- в) особові рахунки;
- г) зведені особові рахунки.

14. Оберіть одну правильну відповідь:

Бюджетну класифікацію затверджує:

- а) прем'єр-міністр;
- б) міністр фінансів;
- в) голова Державної казначейської служби України;
- г) начальник фінансового управління.

15. Оберіть одну правильну відповідь:

Контроль за дотриманням бюджетного законодавства регулюється нормами:

- а) Бюджетного кодексу України;
- б) Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності»;
- в) закону України «Про рахункову палату», наказів Мінфіну.

16. Оберіть одну правильну відповідь:

Яку назву має Постанова Кабінету Міністрів України від 24.01.2011р. №228:

- а) «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»;
- б) «Про контроль виконання кошторису»;
- в) «Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ»;
- г) «Про правовий захист службових осіб».

17. Оберіть одну або декілька правильних відповідей:

При перевірці правильності складання кошторису необхідно:

- а) ознайомитись із звітністю про виконання кошторису за минулі періоди;
- б) необхідно перевірити наявність затверджених кошторисів, лімітних довідок, планів асигнувань, а також своєчасність складання і затвердження кошторисів;
- в) необхідно перевірити правильність та достовірність розрахунку при формуванні дохідної частини кошторису.

18. Оберіть одну правильну відповідь:

Принципи фінансування бюджетних організацій:

- а) поворотність надання коштів;
- б) зв'язок між обсягом фінансування та виконанням планів бюджетною установою;

в) фінансування в межах асигнувань, не передбачених кошторисом.

19. Оберіть одну правильну відповідь:

Визначення термінів: бюджет, бюджети місцевого самоврядування, бюджетна класифікація, бюджетна програма, бюджетна система України, бюджетне асигнування, бюджетне зобов'язання надається у:

- а) Бюджетному кодексі України;
- б) Податковому кодексі України;
- в) Господарському кодексі України.

20. Оберіть одну правильну відповідь:

Правові засади бюджетної класифікації визначені:

- а) законом про Державний бюджет України;
- б) бюджетним Кодексом України;
- в) наказами Державної казначейської служби України;
- г) рішеннями органів місцевого самоврядування.



Джерела

1. [Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 121-153](#)
2. Ключ Ю. І. Внутрішньогосподарський контроль / Ключ Ю. І., Костирко Л. А., Кушал І. М. та ін. – Северодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2018. – 320 с. – С. 231-263
3. [Хмельков А. В. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник / А. В. Хмельков. — Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. – 549 с. – С. 115-147](#)
4. [Чумакова І. Ю. Державний фінансовий контроль: підручник / Чумакова І. Ю., Шульга Н. В.; за заг. ред. О. А. Петрик. — К. : КНЕУ, 2013. – 412 с. – С. 72-105](#)
5. Youtube-відео на тему [«Myths and misconceptions about corruption»](#)

Тема 6. Державний фінансовий контроль використання коштів і майна суб'єктів підприємництва

- 6.1. [Завдання, основні напрями, нормативно-правова база і джерела інформації для контролю.](#)
- 6.2. [Контроль стану внутрішнього контролю.](#)
- 6.3. [Контроль стану обліку та достовірності показників звітності.](#)
- 6.4. [Порядок застосування фінансових санкцій та стягнення податкової заборгованості.](#)

Ключові поняття: акт документальної перевірки, внутрішній контроль, звітність, контроль, нормативно-правова база, облік, перевірка, підприємство, фінансова звітність, фінансові санкції.



Основні теоретичні положення

6.1. Завдання, основні напрями, нормативно-правова база і джерела інформації для контролю

Ефективна організація обліку має важливе значення для управління підприємством і збереження майна. Облік на підприємствах здійснюється у таких видах: оперативний, бухгалтерський, статистичний і податковий. Усі види обліку пов'язані між собою і різняться рівнем збору, нагромадження, обробки та узагальнення фактичних даних про господарські процеси.

Звітність підприємства є заключним кроком системи бухгалтерського обліку, яка узагальнює і систематизує інформацію про фінансово-господарську діяльність підприємства за звітний період (місяць, квартал, рік) і яка необхідна усім зацікавленим особам для прийняття ефективних економічних рішень.

Фінансова звітність складається шляхом підрахунку, групування і спеціальної обробки даних поточного бухгалтерського обліку і забезпечує методологічну єдність її показників з даними первинної документації та обліковими реєстрами.

Організація внутрішнього контролю є прерогативою керівника господарюючого суб'єкта. На підставі затвердженого плану працівники, зайняті управлінням, здійснюють систематичний поточний і оперативний контроль за виробничою і фінансово-господарською діяльністю підрозділів підприємств. За результатами контрольних перевірок приймають рішення про усунення умов і факторів, що негативно впливають на діяльність підприємства і подальше їх недопущення [4, с. 201].

Метою контролю стану обліку, внутрішнього контролю і достовірності звітності є встановлення відповідності порядку збору і формування облікових і звітних показників чинним законодавчо-нормативним актам, засновницьким і відповідним розпорядчим документам підприємства, а також ефективності організації та функціонування внутрішнього контролю.

Завдання контролю:

- встановити наявність внутрішніх регламентів, що визначають питання організації і ведення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві;
- визначити відповідність прийнятої облікової політики вимогам чинного законодавства з бухгалтерського обліку, а також характеру і масштабу діяльності підприємства;
- здійснити загальну оцінку організації і ведення бухгалтерського обліку на підприємстві;
- з'ясувати, чи забезпечує система внутрішнього контролю формування якісної інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства, збереження майна, дотримання розрахунково-платіжної дисципліни;
- надати оцінку фінансової законності та її достовірності, своєчасності подання звітності підприємства;
- встановити наявні порушення в обліку і звітності підприємства та розробити заходи щодо реалізації матеріалів контролю.

Основними напрямами контролю є [3, с. 85]:

- 1) перевірка організації облікової і контрольної роботи на підприємстві;
- 2) контроль стану бухгалтерського обліку й обліку з метою оподаткування;
- 3) контроль стану внутрішнього контролю;
- 4) контроль стану звітної дисципліни і достовірності звітності.

Основна нормативно-правова база, якою керуються при здійсненні контролю:

1. [Господарський кодекс України від 16.01.2003 року №436-IV](#); [Податковий кодекс України від 02.12.10 року №2755-VI](#); [Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 року №2341-III](#); [Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 року №8073-X](#);
2. Закони України: [«Про систему оподаткування» від 25.06.1991 року №1251-XII](#) (для періодів до 01.01.2011), [«Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 року №283](#) (для

періодів перевірки до 01.04.2011), [«Про господарські товариства» від 19.09.1991 року №1576](#), [«Про офіційну статистику» від 16.08.2022 року №2524-IX](#), [«Про режим іноземного інвестування» від 19.03.1996 року №93/96-ВР](#), [«Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року №996](#);

3. Постанови Кабінету Міністрів України: [«Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» від 28.02.2000 року №419](#), [«Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення \(псування\) матеріальних цінностей» від 22.01.1996 року №116](#) (зі змінами і доповненнями);

4. Накази Міністерства фінансів України: Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 1—34; [«Про затвердження Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці» від 25.01.2011 року №27](#), [«Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» від 02.09.2014 року № 879](#) (зі змінами), [«Про Примітки до річної фінансової звітності» від 29.11.2000 року №302](#) (зі змінами), [«Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку» від 29.12.2000 року №356](#), [«Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування» від 30.11.1999 року №291](#) (зі змінами і доповненнями), [«Про затвердження Положення про документальне забезпечення запасів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 року №88](#), [«Питання складання фінансової звітності» від 24.02.2000 року №37](#); [«Про затвердження методичних рекомендацій з перевірки порівнянності показників фінансової звітності» від 11.04.2013 року № 476](#)

5. Інші нормативно-правові акти: наказ Головного архівного управління при Кабінеті Міністрів України [«Про затвердження Переліку типових документів» \(Перелік типових документів, що утворюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших підприємств, установ та організацій, із зазначенням строків зберігання документів\) від 12.04.2012 року № 578/5](#), лист Міністерства фінансів України [«Про облікову політику» від 21.12.2005 року №31-34000-10-5/27793](#).

Джерела інформації для контролю:

1) установчі та організаційні документи: засновницький договір, статут, реєстри акціонерів для акціонерних товариств, свідоцтво про державну реєстрацію, про реєстрацію в органах статистики, митних, податкових органах, протоколи зборів акціонерів (засновників), документи про приватизацію, ліцензії, договір(ори) на банківське обслуговування, накази і розпорядження дирекції підприємства, договори і контракти з іншими підприємствами і організаціями;

2) наказ про облікову політику та інші внутрішні регламенти підприємства про порядок ведення обліку і контролю (положення про бухгалтерську службу, про відділ внутрішнього контролю/ревізійну комісію/відділ внутрішнього аудиту тощо (далі — відділ контролю), посадові інструкції працівників вказаних відділів, плани роботи і матеріали з їх виконання, методичні розробки бухгалтерії і відділів контролю та інші документи);

3) первинні документи, графіки документообігу, графіки проведення інвентаризацій, тематичних перевірок на підприємстві;

4) реєстри оперативного, аналітичного і синтетичного обліку та обліку з метою оподаткування;

5) звітність (фінансова, статистична, податкова);

6) інші джерела: листування з акціонерами, клієнтами, штатний розклад, колективний договір, акти та довідки про проведення попередніх перевірок органами державного фінансового контролю, робочі документи працівників відділу контролю тощо.

6.2. Контроль стану внутрішнього контролю

Внутрішній контроль на підприємствах здійснюють штатні контролери-ревізори, внутрішні аудиторі, керівники і співробітники відділів управління підприємств (бухгалтерії, спостережної ради,

відділу технічного контролю тощо), а також посадові особи інших підрозділів відповідно до покладених на них посадових обов'язків.

Загальними об'єктами внутрішнього контролю є природні, трудові, матеріальні, фінансові, інформаційні ресурси підприємства, система розрахунків, господарські процеси за стадіями та місія і завдання діяльності.

Завданнями внутрішнього контролю насамперед є [2, с. 53]:

- 1) надання своєчасних і достовірних даних про господарські процеси підприємства і на цій основі допомога в прийнятті виважених і ефективних управлінських рішень;
- 2) збір інформації для оцінки прийнятих рішень та результативності їх виконання;
- 3) виявлення та усунення причин, що перешкоджають ефективному веденню виробництва та збереженню майна;
- 4) коригування діяльності підприємства у цілому, його структурних підрозділів і керівного персоналу.

Напрями і послідовність контролю:

1) оцінка загального стану внутрішнього контролю. Доцільно скористатися виконаними оцінками організації контрольної роботи на підприємстві щодо: планів контрольної роботи і переліків працівників відділу контролю; змісту посадових інструкцій кожного працівника. Із застосуванням методів обстеження, візуальної і нормативно-правової перевірки з'ясовують такі питання: чи усі записи на рахунках бухгалтерського обліку проводяться на підставі первинних документів і тими працівниками, які на це уповноважені; чи дотримуються умови санкціонування господарських операцій; яким чином виправляють помилки в обліку і звітності; чи здійснюється звірка даних аналітичного і синтетичного обліку і з якою періодичністю; чи закріплена матеріальна відповідальність за окремими посадовими особами. Шляхом опитування з'ясовують, чи поінформовані працівники бухгалтерії про порядок передачі та прийняття справ у разі їх відпустки, захворювання тощо, а також про порядок вилучення документів з архіву;

2) оцінка проведення контрольних заходів і спеціальних внутрішніх перевірок за результатами попередніх ревізій і тематичних перевірок підприємства органами державного фінансового контролю. Встановлюють, чи проводилися вони взагалі і на скільки вони ефективні з точки зору усунення виявлених порушень і припинення можливих зловживань з боку працівників підприємства у майбутньому;

3) перевірка ефективності внутрішнього контролю і доцільності здійснення внутрішніх контрольних заходів. Спочатку аналізують зміст інструкцій, вказівок та інших внутрішніх регламентів підприємства стосовно системи внутрішнього контролю щодо їх повноти та зрозумілості.

Потім встановлюють, чи реально здійснюються заплановані контрольні заходи на підприємстві. Така оцінка направлена на підтвердження факту сприяння контрольних заходів:

— збереженню майна (проведення інвентаризацій, закріплення матеріальної відповідальності, пропускна система вивезення вантажів, оперативний облік у підрозділах тощо);

— забезпеченню ведення бухгалтерського обліку і обліку з метою оподаткування згідно з вимогами законодавчих та установчих документів (відповідний підбір кадрів на посади бухгалтера, наявність професійної періодичної літератури та електронних правових баз, використання типових документів обліку, підвищення кваліфікації персоналу тощо);

— припиненню можливих зловживань як з боку працівників (насамперед бухгалтерії), так і керівництва підприємства (захист інформаційних систем від несанкціонованого доступу, контрольні перевірки виконання посадових обов'язків, пропускна система входу і виходу працівників тощо).

Особливу увагу слід звернути на виявлення причин, унаслідок яких система внутрішнього контролю може бути неефективною [1, с. 170]:

— зниження витрат на здійснення контрольних заходів;

— навмисні порушення системи внутрішнього контролю через зговір працівників, зловживання адміністрації підприємства та керівників нижчих рівнів управління;

- ігнорування виконання посадових обов'язків працівників;
- незрозуміння або неправильне розуміння працівниками змісту господарських операцій, інструкцій з бухгалтерського обліку тощо.

6.3. Контроль стану обліку та достовірності показників звітності

Контроль стану обліку на підприємстві здійснюють за такими напрямками:

- 1) контроль стану первинного обліку (процесу документування господарських операцій);
- 2) перевірка стану поточного обліку;
- 3) оцінка обґрунтованості і правильності відображення в обліку результатів інвентаризацій, тематичних перевірок та інших видів контролю;
- 4) перевірка тотожності показників, що містяться у формах фінансової звітності та регістрах бухгалтерського обліку;
- 5) детальна перевірка стану бухгалтерського і податкового обліку у розрізі окремих об'єктів обліку (касових операцій, дебіторської і кредиторської заборгованості, витрат і собівартості продукції тощо);
- 6) контроль дотримання підприємством при веденні обліку та складанні фінансової і податкової звітності чинного законодавства і нормативних документів.

При запусненості обліку на підприємстві, ревізор складає акт і встановлює терміни для його поновлення і тільки після цього здійснює документальну перевірку.

Основні типові порушення, які можуть бути виявлені при перевірці стану обліку та внутрішнього контролю: відсутність належного розподілу функцій між працівниками бухгалтерії; перевищення повноважень головним бухгалтером при виконанні посадових обов'язків, що призводить до крадіжок майна, фальсифікації облікових даних; помилки в обліку через порушення графіків документообігу і при застосуванні робочого плану рахунків, невідповідність даних синтетичного й аналітичного обліку; наявність необґрунтованих і не підтверджених документально бухгалтерських записів; порушення правил оцінки активів і зобов'язань, порядку виправлення помилок у документах та облікових регістрах; порушення методики ведення обліку з метою оподаткування [3, с. 95].

Загалом звітність є системою узагальнюючих і взаємопов'язаних показників, яка подається у вигляді різного типу таблиць і текстового матеріалу, за допомогою яких визначається фінансовий стан, результати діяльності підприємства тощо.

Звітність повинна містити повну, правдиву і неупереджену інформацію про стан майна, капіталу, праці, фінансів, розрахунків за податками і платежами тощо. Для забезпечення цих вимог та своєчасного подання підприємством звітності (фінансової, податкової, статистичної та у державні цільові фонди) у відповідні інстанції головному бухгалтеру насамперед слід визначити її склад. Для організації чіткого процесу складання звітності, необхідно довести до кожного працівника бухгалтерії його повноваження і обов'язки, обумовивши терміни їх виконання. Доцільно також розробити процедури контролю за якістю і своєчасністю роботи бухгалтерів (наприклад, графік подання даних, журнал обліку фактичного надання звітності, графік надання звітності зовнішнім користувачам тощо) [1, с. 175].

Послідовність і напрями контролю стану звітної дисципліни і достовірності показників звітності:

- 1) перевірка складу і повноти звітності контрольованого підприємства. Перш, ніж розпочати перевірку, треба виявити наявність документів про реєстрацію підприємства в податкових органах, в органах статистики, у державних цільових органах (Пенсійному фонді, Фонді соціального страхування, Фонді зайнятості населення, Фонді страхування від нещасних випадків). Вивчаючи склад звітності, необхідно урахувати специфіку підприємницької діяльності підприємства, а потім виконати нормативно-правову перевірку на відповідність вимогам чинного законодавства;

- 2) контроль дотримання термінів здачі звітності відповідним державним органам (органам управління, податковим органам, органам статистики, спеціальним державним цільовим фондам).

Застосовують методи нормативної перевірки і порівняння. Для цього доцільно розробити робочий документ ревізора у вигляді спеціальної таблиці (табл. 6.1);

Таблиця 6.1.

Робочий документ контролю дотримання термінів здачі звітності відповідним державним органам (систематизовано на підставі аналізу [1, с. 177; 4, с. 209])

Звітна форма	Установа (організація), куди має подаватися	Працівник, який несе відповідальність за подання	Кінцевий термін подання відповідному органу	Фактична дата подання
1	2	3	4	5
Статистична звітність				
№1-П (річна) Звіт підприємства по продукції	Органи статистики	Замісник головного бухгалтера	4 лютого	2 лютого
...				
...				

3) оцінка достовірності показників фінансової, статистичної і податкової звітності. Дані поточного бухгалтерського обліку і обліку з метою оподаткування помісячно систематизують у спеціальних накопичувальних відомостях у розрізі окремих звітних показників за відповідні звітні періоди (місяці, квартали, рік). Доцільно перевірити правильність формування цих даних шляхом порівняння підсумків відомостей зі звітними даними. Також необхідно здійснити контроль тотожності показників різних звітних форм, що забезпечує правдивість і достовірність інформації. Методика порівнянності окремих показників державних форм звітності розроблена Міністерством фінансів України ([наказ від 11.04.2013 року № 476](#)).

4) перевірка обґрунтованості і правильності виправлення у фінансовій і податковій звітності помилок і наслідків порушень, які виявлені підприємством самостійно або у ході попередніх перевірок органів державного фінансового контролю.

6.4. Порядок застосування фінансових санкцій та стягнення податкової заборгованості

До платників податків і зборів (обов'язкових платежів), що порушують податкове законодавство, застосовують фінансові санкції як засіб покарання за допущене порушення. До фінансових санкцій належать [1, с. 178]:

- стягнення дорахованих сум податків і зборів (обов'язкових платежів) – це отримання з платника сум, що були недораховані ним і виявлені в процесі податкової перевірки;
- штрафи – це плата в фіксованій сумі у формі відсотків від суми податкового зобов'язання (без врахування пені і штрафних санкцій), що утримується з порушника податкового законодавства, або у сумі кратних чисел неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Штрафи можуть накладатися на громадян, а також як на підприємства (організації, заклади), так і на їх керівників й інших посадових осіб (адміністративні штрафи);
- пеня – це плата у формі відсотків, що нараховані на суму податкової заборгованості (без врахування пені), що утримується з порушника податкового законодавства. Нараховується переважно пеня на суму податкової заборгованості (із врахуванням суми штрафних санкцій за їх наявності) з розрахунку 120% річних облікової ставки Національного банку України, що встановлена на день виникнення такої податкової заборгованості.

Факти порушень податкового законодавства податківець оформляє актом документальної перевірки, де викладає зміст порушення із обґрунтуванням порушених норм законодавства актами та робить посилання на конкретні їх пункти і статті.

Керівники, відповідні посадові особи юридичних осіб та громадяни під час податкової перевірки зобов'язані давати письмові пояснення з усіх податкових питань, підписати акт документальної перевірки та виконувати вимоги органів державної податкової служби (ДПС) щодо усунення виявлених порушень законодавства про податки, інші обов'язкові платежі до бюджетів, внески до державних цільових фондів.

Якщо керівник або головний бухгалтер підприємства (організації, закладу) чи громадянин – платник відмовляються від підписання акта документальної перевірки, податківець повинен скласти акт відмови від підписання довільної форми.

Акт документальної перевірки, акт відмови не пізніше, ніж протягом наступного дня після їх складання мають бути зареєстровані у спеціальній книзі та разом з поясненнями платника (якщо вони є) і матеріалами документальної перевірки подаються для розгляду керівнику податкового органу. Цей керівник може затвердити акт, вжити заходів щодо усунення недоліків в оформленні даного акта або призначити повторну перевірку [3, с. 103].

Керівник органу ДПС або його заступник (керівник, який розглядав матеріали перевірки) приймає рішення про застосування і стягнення фінансових санкцій за наслідками розгляду матеріалів перевірки.

Рішення про застосування і стягнення фінансових санкцій має бути прийняте не пізніше, ніж за 10 днів з дати складання акта документальної перевірки. Це рішення оформляється у двох примірниках. Перший його примірник:

- вручається під розписку керівнику або головному бухгалтеру перевіреної юридичної особи, громадянину – платнику податків;
- або надсилається рекомендованим листом з повідомленням про вручення;
- або передається іншим способом, який дозволяє зафіксувати дату його отримання;
- другий його примірник;
- рішення передається начальнику управління (відділу) обліку та звітності для проведення відповідних записів у картках особових рахунків платників податків, інших платежів або внесків і здійснення контролю за надходженням сум дорахованих податків, інших платежів фінансових санкцій до бюджетів і державних цільових фондів.

Дораховані за результатами перевірок суми податків, інших платежів та фінансових санкцій за порушення податкового законодавства повинні бути добровільно перераховані платником до бюджетів та державних цільових фондів у десятиденний термін з дати прийняття органом ДПС відповідного рішення.

Якщо суми дорахованих податків, інших платежів і фінансових санкцій не внесені у визначений термін, то органи ДПС стягують їх у беззаперечному порядку з юридичних осіб, а з громадян – за рішенням суду або за виконавчими написами нотаріусів.

У випадку незгоди з рішенням податкового органу щодо беззаперечного стягнення податкової заборгованості і оскарження даного рішення таке стягнення може бути призупинено терміном на 30 днів вищим органом ДПС.

Якщо рішення про застосування фінансових санкцій скасовані, то стягнуті суми фінансових санкцій підлягають поверненню з тих бюджетів і державних цільових фондів до яких вони надійшли, за умови, що не минув річний термін з дати їх надходження.



Питання для самоконтролю

- 1) Визначте мету, завдання і основні напрями контролю стану обліку, внутрішнього контролю і достовірності звітності.

- 2) Назвіть основні законодавчо-нормативні акти, якими необхідно керуватися при здійсненні контролю стану обліку, внутрішнього контролю і достовірності звітності та відповідні джерела інформації.
- 3) Напрями і послідовність контролю стану внутрішнього контролю.
- 4) За якими напрямами здійснюється контроль стану обліку на підприємстві?
- 5) Основні типові порушення, які можуть бути виявлені при перевірці стану обліку та внутрішнього контролю.
- 6) Визначте послідовність контролю стану звітної дисципліни і достовірності показників звітності.
- 7) Які контрольні дії застосовують при перевірці складу і повноти звітності контрольованого підприємства?
- 8) Який робочий документ ревізора пропонують розробляти у ході контролю дотримання термінів здачі звітності?
- 9) Що ви розумієте під стягненням дорахованих сум податків і зборів (обов'язкових платежів)?
- 10) Як нараховується пеня на суму податкової заборгованості?



Практичні завдання

Завдання 1

Обмінюйтесь думками. Визначте, позитивний чи негативний вплив матимуть на систему внутрішнього контролю підприємства наступні фактори.

Фактори впливу на систему внутрішнього контролю

№ з/п	Фактор	Характер впливу
1	Високий рівень кваліфікації управлінського персоналу	
2	Невеликий досвід роботи головного бухгалтера в сфері діяльності підприємства	
3	Розподіл обов'язків всередині підприємства є чітко регламентованим	
4	Підприємство щодня здійснює велику кількість операцій на невеликі суми	
5	Бухгалтерський облік на підприємстві комп'ютеризований	
6	Приміщення бухгалтерії є недосить адаптованим до зберігання документів	
7	Прийняття на роботу працівників здійснюється на конкурсній основі	
8	Бухгалтерський облік всіх розрахункових операцій веде один Бухгалтер	

Завдання 2

Порівняйте підходи до вирішення проблеми. Визначте, в якій із наведених ситуацій аудитор може дати позитивну, умовно-позитивну чи негативну оцінку системі внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Ситуація 1. Система внутрішнього контролю є недостатньою для попередження всіх суттєвих порушень і недоліків у діяльності об'єкта аудиту.

Ситуація 2. Система внутрішнього контролю через недоліки своєї організації не може попереджувати суттєві для об'єкта аудиту помилки, що негативно впливають на використання активів, формування статей доходів і витрат та на фінансовий результат.

Ситуація 3. Система внутрішнього контролю попереджує, виявляє та своєчасно виправляє ті суттєві помилки в роботі персоналу, які можуть бути своєчасно попереджені та виправлені як в частині використання майна, так і в частині визначення окремих статей доходів і витрат і фінансового результату.

Завдання 3

Визначте, на якому етапі аудиту фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки здійснюються певні дії державного аудитора. Складіть таблицю за зразком.

Процес аудиторського дослідження

№ з/п	Етапи процесу аудиту	Дії державного аудитора
1	Планування аудиту	
2	Підготовка програми аудиту	
3	Перевірка ризикових операцій	
4	Звітність про результати аудиту	

Вихідні дані.

Підготовка висновку за наслідками оцінки рівня управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання; збирання інформації; конкретизація й аналіз недоліків і проблем управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання; підтверджується або спростовується інформація щодо недоліків і проблем в управлінні фінансово-господарською діяльністю.

Завдання 4

Визначте методи перевірки (аналіз, опитування, фактична перевірка, документальна перевірка тощо), за допомогою яких державний аудитор зібрав аудиторські докази.

Методи перевірки у допомогу збирання аудиторських доказів

Аудиторські докази	Методи перевірки
Значне зростання дебіторської та/або кредиторської заборгованості	
Керівництвом суб'єкта господарювання не встановлено правила здійснення внутрішньо-господарського контролю – немає наказів, розпоряджень тощо	
Наявність асигнувань за кодами програмної (функціонально), економічної кваліфікації видатків, які не планувалися та не здійснювалися у попередньому році	
Створення відокремлених підрозділів	
Зміни схемних посадових окладів чи порядку розрахунку за конкретними видами нарахувань заробітної плати	
Застосування суб'єктом господарювання/ установою неліцензійних програм	

Завдання 5

Визначте, які фактори ризику діяльності суб'єкта господарювання належать до зовнішніх, а які до внутрішніх.

Зовнішні і внутрішні фактори ризику

Зовнішні фактори ризику	Внутрішні фактори ризику

Дані для виконання

1. Зміни, внесені до нормативно-правових актів.
2. Значне зростання дебіторської та/або кредиторської заборгованості.
3. Загострення конкурентної боротьби з боку конкурентів.

4. Зміна стратегії розвитку галузі, в якій здійснює свою діяльність об'єкт аудиту, що зумовлює зменшення обсягів державного замовлення.
5. Низький рівень комп'ютеризації бухгалтерського обліку.
6. Виявлено недостачу, однак матеріально відповідальна особа продовжує працювати на тій самій посаді, недостачу нею не відшкодовано, річна інвентаризація не проводилася.
7. Штучне обмеження використання виробничої потужності об'єкта аудиту та обсягу виробництва продукції у зв'язку з обмеженістю внутрішнього ринку.
8. Зміни в організаційній структурі об'єкта, на якому проводиться аудит.
9. Не встановлені правила здійснення внутрішнього контролю.
10. Відсутність положення про бухгалтерську службу, посадових інструкцій відповідальних працівників, графіка документообігу.
11. Зміни виду господарської діяльності об'єкта аудиту.
12. Виявлено факти переплати заробітної плати внаслідок встановлення необґрунтовано завищених надбавок чи доплат.

Завдання 6

Визначте правильні відповіді:

1. Порядок і послідовність дій аудитора для одержання необхідних аудиторських доказів на конкретній ділянці аудиту – це _____
2. _____ полягає у письмовому підтвердженні третіми особами точності інформації.
3. Аудит діяльності суб'єктів господарювання проводиться відповідно до _____
4. Щороку проводиться аудит _____ (вказати суб'єктів господарювання).
5. Тривалість аудиту не повинна перевищувати _____ календарних днів.
6. Процес, який ґрунтується на попередньому вивченні особливостей діяльності об'єкта аудиту та передбачає збирання, аналіз інформації про правове забезпечення фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту, називають _____
7. Позитивну, умовно позитивну або негативну оцінку державний аудитор надає _____

82

! Тест

1. Оберіть одну правильну відповідь:
Попередження фінансових порушень є :
 - а) предметом державного фінансового контролю;
 - б) методом державного фінансового контролю;
 - в) об'єктом державного фінансового контролю;
 - г) суб'єктом державного фінансового контролю.

2. Оберіть одну правильну відповідь:
Здійснення внутрішнього контролю, проведення внутрішнього аудиту, провадження діяльності з їх гармонізації з метою забезпечення якісного управління ресурсами держави на основі принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості – це:
 - а) державний внутрішній фінансовий контроль;
 - б) внутрішній аудит;
 - в) внутрішня ревізія;
 - г) внутрішня інвентаризація.

3. Оберіть одну правильну відповідь:
За неналежне виконання/невиконання своїх обов'язків внутрішні аудитори несуть:

- а) дисциплінарну відповідальність;
- б) адміністративну відповідальність;
- в) матеріальну відповідальність;
- г) кримінальну відповідальність;

4. Оберіть одну правильну відповідь:

Державний внутрішній фінансовий контроль розглядається як сукупність складових:

- а) внутрішнього контролю;
- б) внутрішнього аудиту;
- в) внутрішньої ревізії;
- г) гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

5. Оберіть одну правильну відповідь:

Базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є:

- а) встановлення достовірності облікової інформації;
- б) проведення внутрішнього аудиту;
- в) визначення ефективності діяльності установи;
- г) чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту.

6. Оберіть одну правильну відповідь:

За створення та функціонування адекватної структури внутрішнього контролю відповідає:

- а) керівництво органів державного і комунального сектору;
- б) внутрішній аудитор;
- в) представник Державної фінансової інспекції;
- г) незалежний інспектор.

83

7. Оберіть декілька правильних відповідей:

Внутрішній аудит може проводитись:

- а) позамовно;
- б) централізовано;
- в) децентралізовано;
- г) поопераційно.

8. Оберіть одну правильну відповідь:

Чи дозволяється покладання керівником органу державного сектору на суб'єктів внутрішнього аудиту обов'язків, відмінних від діяльності із проведення внутрішнього аудиту?

- а) так;
- б) ні.

9. Оберіть одну правильну відповідь:

Подальший контроль за використанням і збереженням фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності органів державного і комунального сектору з метою виявлення недоліків і порушень:

- а) інспектування;
- б) внутрішній аудит;
- в) ревізія;
- г) спостереження.

10. Оберіть одну правильну відповідь:

Виконання функцій з координації та гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту покладено на:

- а) Президента України;
- б) Державну податкову службу;
- в) Міністерство фінансів України;
- г) Державну фінансову інспекцію України.

11. Оберіть одну правильну відповідь:

Централізовано внутрішній аудит проводять:

- а) органи державної контрольно-ревізійної служби;
- б) органи податкової служби;
- в) упорядковані самостійні підрозділи;
- г) керівництво установи.

12. Оберіть одну правильну відповідь:

Децентралізовано внутрішній аудит проводиться:

- а) органами державної контрольно-ревізійної служби;
- б) органами податкової служби;
- в) керівництвом установи;
- г) упорядкованими самостійні підрозділи.

13. Оберіть одну правильну відповідь:

За результатами проведеного внутрішнього аудиту органу державного сектору складається:

- а) постанова;
- б) довідка;
- в) ухвала;
- г) звіт.

14. Оберіть одну правильну відповідь:

Звіт про діяльність із внутрішнього аудиту і оцінку ефективності функціонування внутрішнього контролю у системі органу державного сектору надається керівнику органу державного сектору:

- а) щотижня;
- б) щомісяця;
- в) щокварталу;
- г) щороку.

15. Оберіть одну правильну відповідь:

Звіт за результатами проведеного внутрішнього аудиту затверджується:

- а) керівником підрозділу внутрішнього аудиту або внутрішнім аудитором;
- б) головою центрального управління;
- в) головним розпорядником грошових коштів;
- г) Міністром фінансів.

16. Оберіть одну правильну відповідь:

До директора підприємства за порушення податкового законодавства може бути застосовано:

- а) фінансову санкцію;
- б) адміністративний штраф;
- в) пеню.

17. Оберіть одну правильну відповідь:

Рішення про застосування фінансових санкцій до платника податків за порушення податкового законодавства застосовує:

- а) директор підприємства;
- б) голова правління Національного банку України;
- в) начальник ДПС;
- г) податковий інспектор.

18. Оберіть одну правильну відповідь:

Нормативно-правові акти, засновницькі й інші документи суб'єкта господарювання – це:

- а) джерело інформації аудитора;
- б) основа діяльності суб'єкта господарювання;
- в) правильні відповіді а та б;

19. Оберіть одну правильну відповідь:

Контроль фактичної наявності всіх видів цінностей на підприємстві, а також прийнятих на відповідальне зберігання, передбачає:

- а) повна інвентаризація;
- б) вибіркова інвентаризація;
- в) часткова інвентаризація;
- г) повторна інвентаризація

20. Оберіть одну правильну відповідь:

Державний фінансовий контроль діяльності суб'єктів господарювання – це:

- а) відновлення бухгалтерського обліку;
- б) перевірка й аналіз фактичного стану справ, а також правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової звітності;
- в) виправлення помилок у веденні бухгалтерського обліку.



Джерела

1. [Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 167-189](#)
2. [Клюс Ю.І., Іжболдіна А.В. Оцінка ефективності внутрішнього контролю промислових підприємств. Науково-практичний журнал з економічних наук «Науковий погляд: економіка та управління» \(правонаступник наукового журналу «Вісник Академії митної служби України. Серія: «Економіка»\). Університет митної справи та фінансів м. Дніпро. Випуск №3 \(69\). 2020. С. 52-58](#)
3. Облік у бюджетних установах (навчальний посібник для самостійного вивчення) / М.Т. Скрипник, К.В. Шиманська. ЖДТУ. 2010. 148 с. – С. 83-105
4. [Чумакова І. Ю. Державний фінансовий контроль: підручник / Чумакова І. Ю., Шульга Н. В.; за заг. ред. О. А. Петрик. — К. : КНЕУ, 2013. – 412 с. – С. 200-212](#)
5. Youtube-відео на тему [«UNCOVERED: What causes corruption?»](#)

Тема 7. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм

- 7.1. [Форми та методи державного фінансового контролю виконання бюджетних програм.](#)
- 7.2. [Поняття та сутність аудиту цільових бюджетних програм.](#)
- 7.3. [Етапи аудиту цільових бюджетних програм.](#)

Ключові поняття: аудит ефективності, аудиторський звіт, аудит цільових бюджетних програм, бюджетна програма, бюджетний процес, використання бюджетних коштів, гіпотеза аудиту, державний фінансовий контроль, фінансовий аудит, цільові програми.



Основні теоретичні положення

7.1. Форми та методи державного фінансового контролю виконання бюджетних програм

Ефективне використання коштів – одна із важливих проблем виконання бюджету у більшості країн світу. Першочерговими завданнями для Міністерства фінансів України та органів, що здійснюють бюджетний контроль, є визначення пріоритетів при розподілі фінансових ресурсів, їх джерел та забезпечення контролю за цільовим, ефективним використанням бюджетних коштів. Для успішного виконання цих завдань переважна більшість економічно розвинених країн світу уже понад півстоліття застосовує програмно-цільовий метод формування бюджету.

Світова практика свідчить, що державний контроль за виконанням програм здійснюється у двох видах: фінансового аудиту та аудиту адміністративної діяльності. При цьому останній (в Україні частіше його називають операційним аудитом) здійснюється переважно там, де є соціальна проблема і потрібно знайти її розв'язання. Фінансовий аудит відштовхується від потоків бюджетних коштів. При їх споживанні, незалежно від виконання чи невиконання результативних показників програми, виникає об'єктивна необхідність поточного чи подальшого фінансового контролю щодо достовірності фінансової звітності та законності використання бюджетних коштів) [4, с. 95].

Таким чином, використання бюджетних коштів обов'язково підлягає фінансовому аудиту, водночас операційний аудит щодо виконання програм не завжди є обов'язковим (зокрема, коли програма фінансується на 100 % з бюджету і не має свідчень про її невиконання). Також державні цільові програми можуть підлягати контролю як у вигляді операційного, так і фінансового аудиту. Підставою для застосування операційного аудиту в цьому випадку є наявність соціальної проблеми, яку потрібно розв'язати, а для фінансового аудиту – неперевіраних в межах програми обсягів бюджетних видатків.

Щоб визначити місце і завдання державного фінансового контролю в організації виконання бюджетних програм, слід враховувати те, що досягнення передбачених ними цілей суттєво залежить від якості роботи на наступних етапах: формування (розробка) та затвердження програми; виконання; звіт.

Необхідність здійснення державного фінансового контролю виконання бюджетних програм в Україні зумовлена наступними факторами [2, с. 150]:

- слабкою фінансовою дисципліною, яка спричиняє нецільове використання коштів, залучених на виконання бюджетних програм;
- недоліками в організації виконання бюджетних програм, що не сприяє досягненню запланованих цілей.

Серед недоліків в організації виконання бюджетних програм передусім слід назвати:

- слабкість нормативно-правової бази їх виконання (нечіткість визначення цілей програм, джерел і термінів їх фінансування, відсутність механізмів координації виконання програм між їх учасниками та можливості здійснення зовнішнього контролю);

— недостатність бюджетного фінансування та розпорошення його між великою кількістю учасників виконання (об'єктами контролю);

— невиконання учасниками бюджетних програм зафіксованих законодавством функціональних обов'язків.

Статтею 113 [Кодексу](#) визначено, що органи Державної фінансової інспекції України здійснюють контроль за цільовим та ефективним використанням коштів державного та місцевих бюджетів.

Засади функціонування бюджетної системи ґрунтуються на відносинах, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання. Тому, з огляду на стадії бюджетного процесу, державний фінансовий контроль доцільно розглядати, насамперед, залежно від часу його реалізації за такими видами:

— попередній (превентивний) контроль, спрямований на запобігання ухвалення необґрунтованого управлінського рішення та попередження незаконних та неефективних бюджетних витрат;

— поточний контроль, який здійснюється з метою своєчасного коригування можливих відхилень та виправлення недоліків на стадії виконання управлінського рішення;

— наступний (ретроспективний) контроль, що проводиться за звітними даними про результати виконання управлінського рішення і спрямований на виявлення недоліків, які призводять до незаконних або неефективних бюджетних витрат, та вжиття заходів для їх попередження в подальшому.

Слід зазначити, що в основі формування бюджетної програми закладено необхідність визначення систематизованого переліку заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети та завдань, виконання яких забезпечує розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Здійснення видатків бюджету за програмами передбачає, що відповідальність за виконання цілей, завдань, а також показників результативності повинна покладатися лише на одного відповідального виконавця, щоб можна було проаналізувати кількісні та якісні фактори, які вплинули на відхилення від запланованих показників результативності, встановити причини та вказати шляхи виправлення виявлених недоліків [1, с. 60].

Конкретні цілі, яких необхідно досягти внаслідок виконання бюджетної програми протягом бюджетного періоду, формують завдання бюджетної програми. При цьому визначають наступні характеристики якості формування завдання програми: орієнтованість на результат; вираження результатів у кількісних вимірах; визначення термінів виконання завдання; конкретність.

Чітке окреслення напрямків діяльності в рамках бюджетної програми дозволяє відстежити основні напрямки витрачання бюджетних коштів під час планування, провести аналіз виконання бюджетних програм та здійснити оцінку показників звітності про їх виконання. Таким чином, із впровадженням програмно-цільового методу формування бюджету основна увага зосереджена на результатах, яких необхідно досягти, а вже потім – на визначенні обсягів ресурсів, необхідних для досягнення цих результатів. Звідси впливають подальші аналітичні дії – аналіз витрат і досягнутих результатів, що є основою для застосування форм контролю формування, виконання і звітування про виконання бюджетних програм.

Завданням попереднього контролю, який здійснюється на етапі формування бюджетної програми, є: оцінка адекватності назви бюджетної програми; обґрунтованості мети програми; дотримання принципів формування завдань програми; повноти визначення напрямків діяльності в рамках бюджетної програми; визначення конкретних відповідальних виконавців програми; розробки відповідних показників результативності. Попередній контроль забезпечується Міністерством фінансів та головними розпорядниками коштів. Для відстеження виконання кожної запланованої програми та досягнення оперативних цілей встановлюється постійний моніторинг на регулярній (квартальній або піврічній) основі. За допомогою оперативних контрольних дій отримується інформація, необхідна для прийняття рішень щодо того, чи було досягнуто поставлених оперативних цілей. Такий поточний контроль мають здійснювати головні розпорядники бюджетних коштів.

Наступний (ретроспективний) контроль за цільовим та ефективним витрачанням коштів державного бюджету відповідно до паспортів бюджетних програм є також функцією органів державного фінансового контролю спеціальної компетенції. За [Бюджетним кодексом України](#) цими повноваженнями наділені Рахункова палата (стаття 110) та державна контрольно-ревізійна служба (стаття 113). Крім того, його здійснюють служби внутрішнього контролю та аудиту головних розпорядників бюджетних коштів.

Виходячи із принципів формування, виконання та звітування про виконання бюджетних програм, наступний (ретроспективний) фінансовий контроль їх складових доцільно проводити у п'ятьох основних формах [3, с. 351]:

- моніторинг звітної інформації про виконання бюджетних програм;
- камеральна перевірка звітної інформації про виконання бюджетних програм;
- виїзна перевірка законності використання бюджетних коштів;
- аудит достовірності звітних показників учасників бюджетної програми;
- аудит ефективності виконання бюджетних програм.

Так моніторинг звітної інформації про виконання бюджетних програм - це безперервне відстеження показників статистичної та фінансової звітності головних розпорядників бюджетних коштів та інших учасників бюджетного процесу, повідомлень засобів масової інформації та інших джерел стосовно виконання програми для виявлення ознак, які б свідчили про відхилення від принципів бюджетної системи, запланованих цілей та результатів.

Водночас щорічна звітна інформація головних розпорядників про виконання паспорта бюджетної програми потребує камеральної перевірки для зіставлення звітних показників із плановими, виявлення відхилень, їх попередній аналіз та узагальнення. Ця спрощена форма документального контролю дає можливість здійснити суцільну перевірку звітної інформації всіх головних розпорядників про виконання всіх бюджетних програм на регулярній щорічній основі та визначитись, при потребі, які програми підлягають контролю із застосуванням більш складних (і відповідно більш затратних) його форм – шляхом виїзної перевірки, фінансового чи операційного аудиту.

88

Виїзну перевірку законності використання бюджетних коштів слід застосовувати, передусім, стосовно тих програм, виконання результативних показників яких не викликає сумніву, водночас є інформація (ознаки) про нецільове використання бюджетних коштів. Крім того, виїзна перевірка є складовою фінансового аудиту, коли слід підтвердити чи спростувати законність використання і достовірність фінансової звітності в учасників виконання програми (крім відповідального виконавця).

Під час планових контрольних заходів у головних розпорядників бюджетних коштів (відповідальних виконавців) може виникнути потреба контролювати використання виділених на виконання бюджетних програм засобів однієї із форм фінансового чи операційного аудиту.

Аудит достовірності звітних показників учасників бюджетної програми – це форма фінансового аудиту, яка становить сукупність аналітичних і ревізійних дій, спрямованих на аналіз адміністративних рішень, прийнятих у ході виконання бюджетної програми, з приводу їх відповідності законодавчим актам, а також встановлення законності та економічності використання в ході реалізації програми бюджетних коштів і достовірності фінансової звітності щодо її виконання.

7.2. Поняття та сутність аудиту цільових бюджетних програм

На сьогодні єдиною формою аудиту адміністративної діяльності, що проводиться в Україні, є аудит ефективності виконання бюджетних програм, на підставі внесених змін до [Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»](#). У Методичних рекомендаціях щодо проведення Державною фінансовою інспекцією України та її територіальними органами аудиту ефективності виконання бюджетної програми визначено, що аудит ефективності – це форма контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності

здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм.

Об'єктами аудиту ефективності є бюджетні кошти, що спрямовані на виконання бюджетної (державної) програми, ефективність якої необхідно оцінити у процесі аудиту.

Метою аудиту ефективності є здійснення оцінки досягнення запланованих показників (продукту, ефективності, якості), виявлення проблем у виконанні бюджетної програми та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання ресурсів держави.

Основними завданнями аудиту ефективності є [2, с. 154]:

1. Оцінка ефективності виконання бюджетних програм шляхом порівняння звітних даних щодо виконання програми (виконання результативних показників) із заданими параметрами, у т.ч. зазначеними в паспорті бюджетної програми, порівняння рівня досягнутих показників з рівнем їх фінансування.

2. Виявлення упущень і недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасному і повному виконанню бюджетної програми.

3. Визначення ступеню впливу виявлених упущень і недоліків на досягнення запланованих показників.

4. Підготовка обґрунтованих пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) більш раціонального та ефективного використання ресурсів держави, поліпшення організації виконання бюджетної програми з наголосом на можливостях зменшення витрат, підвищення продуктивності програми та якості послуг, її подальшої реалізації із залученням оптимального (або додаткового) обсягу бюджетних коштів чи її припинення.

Модель комплексного аудиту цільових бюджетних програм відображено на рис. 7.1.

Здійснюючи аудит ефективності, аудитори вибирають та застосовують прийоми і процедури, які відповідають конкретним обставинам. Ці прийоми та процедури повинні дозволяти отримувати достатні, дійсні та необхідні докази, які вмотивовано підкріплюють або спростовують їхні точки зору та висновки, зокрема:

— аналіз нормативно-правових актів, планових розрахунків та обґрунтувань, методичних документів, видань і публікацій у сфері реалізації бюджетної програми, стосовно якої проводиться аудит ефективності;

— аналіз результатів раніше здійснених контрольних заходів;

— аналіз показників статистичної, фінансової та оперативної звітності;

— порівняння фактично досягнутих результативних показників виконання бюджетної програми із запланованими в динаміці за кілька років, з вітчизняним і зарубіжним досвідом у сфері реалізації бюджетної програми, з технологічними стандартами тощо;

— інтерв'ювання, анкетування (процес опитування учасників бюджетної програми та користувачів її продукту з метою встановлення проблемних питань, результати якого фіксуються письмово);

— одержання інформації від юридичних осіб.

Важливою структурною складовою аудиту цільових бюджетних програм є його принципи (рис. 7.2). Принципи становлять основу не лише теоретичних досліджень, а й виступають базою для практичних досліджень у сфері здійснення аудиту ефективності.

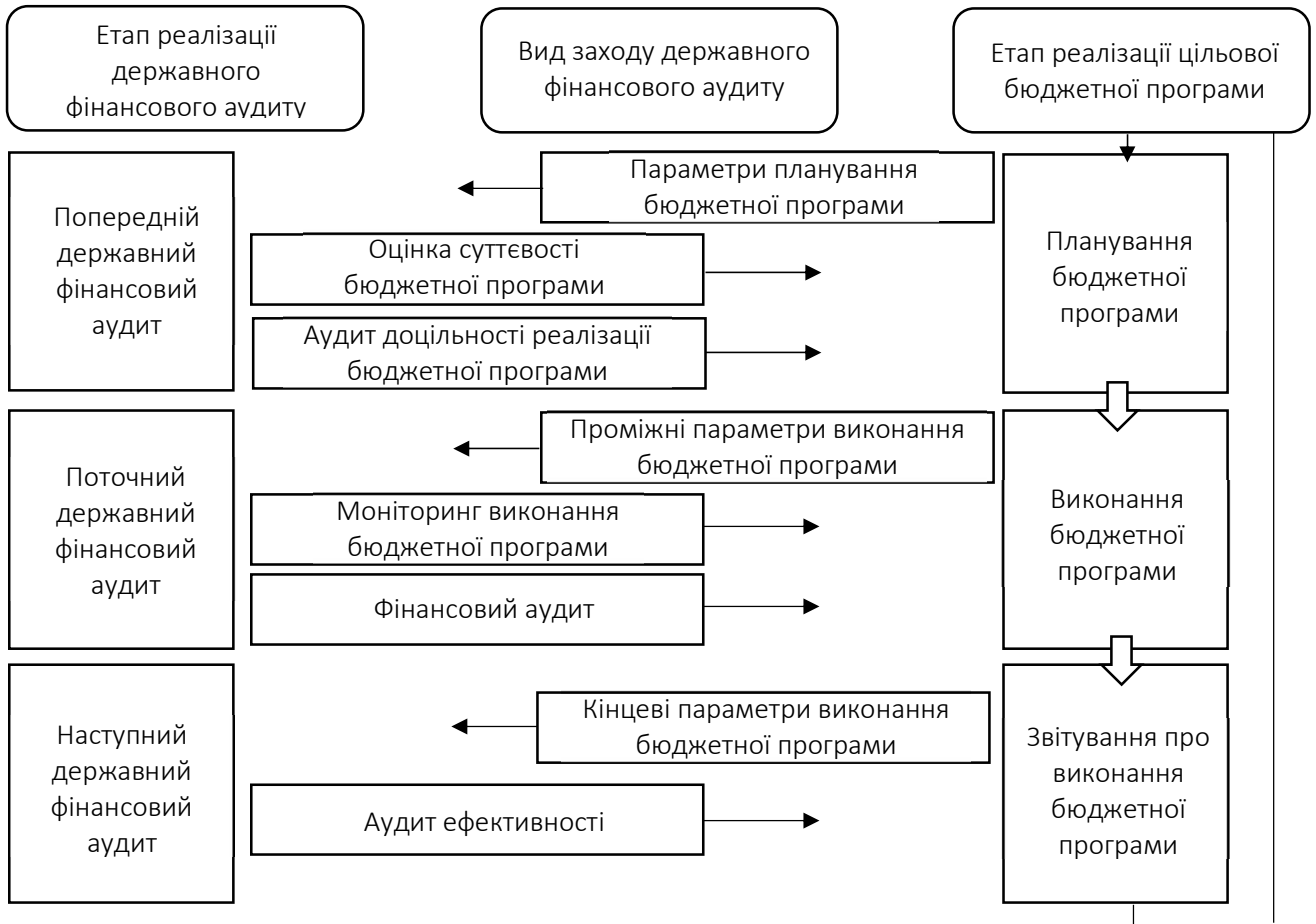


Рисунок 7.1. - Модель комплексного аудиту цільових бюджетних програм. (авторська розробка)



Рисунок 7.2. - Принципи аудиту цільових бюджетних програм. (авторська розробка)

При проведенні аудиту ефективності, як правило, розглядають такі важливі питання: склад показників ефективності та надійність систем отримання інформації для їх формування; рівень та якість бюджетних послуг, а також їх оцінка на основі опитувань користувачів цих послуг; вплив на навколишнє середовище результатів реалізації програм та діяльність організацій, органів, підрозділів. Аудит ефективності покликаний поліпшити якісні характеристики процесу функціонування державного та муніципального секторів економіки і, як форма фінансового контролю, спрямований на створення механізмів оцінки результативності управління фінансовими потоками в економіці громадського сектору.

Економічна сутність аудиту цільової бюджетної програми полягає в необхідності впровадження адекватних методів контролю системи видатків бюджету у формі бюджетної програми. Бюджетна програма – це динамічна система і її змінює результат аудиту як зовнішній фактор. Аудит бюджетних програм є незалежним критичним поглядом на виконання бюджетної програми.

7.3. Етапи аудиту цільових бюджетних програм

Згідно Методичних рекомендацій щодо проведення органами Державної фінансової інспекції України аудиту ефективності виконання бюджетних програм, затверджених [Наказом ГоловкиРКУ України від 15.12.2005 р. №444](#), процес аудиту ефективності складається з трьох основних етапів:

- підготовка до аудиту;
- проведення аудиту;
- реалізація результатів аудиту.

Як показує практика, успіх у здійсненні перших двох етапів майже повністю залежить від фахової підготовки, відповідних особистих якостей, вміння аудитора, який проводить аудиторське дослідження. Від організації третього етапу залежить реальність управлінського впливу аудиту як форми фінансового контролю.

Кожен із визначених етапів містить перелік заходів, що здійснюються державними аудиторами. Так, на підготовчому етапі, як правило, здійснюється збір різного роду інформації, що стосується як самої програми, так і сфери її застосування, здійснюється вибір проблеми і гіпотез аудиту, на основі чого розробляється програма і план аудиту.

Якість проведеного дослідження майже наполовину залежить від ретельної підготовки, яка містить процедури: вибір теми аудиту; визначення об'єкта аудиту; визначення проблеми аудиту; визначення гіпотез аудиту; підбір персоналу для проведення дослідження; розробка докладної програми аудиту.

Найбільш відповідальним і складним елементом фази підготовки до аудиторського дослідження є визначення проблеми аудиту. Для цього необхідно проаналізувати загальновідомі вади виконання цільової бюджетної програми, які визначаються під час попереднього ознайомлення з досліджуваною цільовою бюджетною програмою. Виходячи з характеру визначеної проблеми, а також аналізуючи наявну інформацію про стан виконання цільової бюджетної програми, висуваючи гіпотези аудиту – припущення (здогад) щодо причин виникнення та існування низки проблем, недосконалості певних позицій в організації виконання цільової бюджетної програми, які заважають досягти очікуваних результатів [3, с. 353].

Для визначення гіпотез аудиту необхідно мати чітке уявлення про те, звідки і яку інформацію можна отримати, щоб доказати або спростувати ту чи іншу гіпотезу. Такими джерелами є: законодавство, науково-дослідні розробки, офіційні коментарі, інтерв'ю, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів тощо; статистичні та інші звітні дані в динаміці (до програми і після), результати попередніх контрольних заходів; результати опитування, анкетування тощо.

Результатом проведеної підготовчої роботи має стати проєкт програми аудиту, який у процесі обговорення з представниками виконавців цільової бюджетної програми уточнюється. З метою уніфікації результатів досліджень доцільно підготувати до програми табличний матеріал, схеми,

визначити конкретні дані для порівняння та аналізу. Затверджена керівником органу Державної фінансової інспекції програма аудиту надається для вивчення і виконання учасникам дослідження.

На етапі безпосереднього проведення аудиту виконуються контрольні процедури для підтвердження отриманих даних, здійснюється детальний аналіз якісних та кількісних показників виконання програми, після чого визначається ступінь її ефективності.

Друга фаза організації аудиту цільових бюджетних програм – проведення безпосередньо аудиторського дослідження, яке складається із збору, опрацювання та узагальнення інформації про виконання програми; підготовки висновків щодо підтвердження чи спростування гіпотез існування проблеми аудиту; розробки пропозицій щодо поліпшення роботи з виконання програми; складання і погодження аудиторського звіту.

Під час аудиту цільових бюджетних програм можливим є здійснення також аналізу статистичної та фінансової звітності, проведення вибірових обстежень, вивчення конкретних прикладів для встановлення причин і наслідків, порівняння планових розрахунків і фактичних показників, кращого досвіду з існуючою практикою, зокрема зарубіжною.

Під час підготовки висновків щодо гіпотез аудиту потрібно враховувати, що оскільки ефективність пов'язана з економічністю, то найважливішим питанням в дослідженні є встановлення того, чи оптимально використано бюджетні кошти, чи їх достатньо, чи можна було отримати такі самі або подібні результати з погляду якості та кращої технології, але з меншими затратами ресурсів. Тобто потрібно доказати чи спростувати гіпотези за допомогою зібраних даних.

За результатами таких досліджень формулюються висновки і пропозиції, які обговорюються спільно із розпорядниками бюджетних коштів за даною програмою.

На заключному етапі здійснюється оформлення аудиторського звіту. Після завершення аудиту ефективності здійснюється контроль за реалізацією результатів аудиту. У результаті аудиту цільових бюджетних програм аудитори в звіті зазначають об'єми і результати виконаного аудиту ефективності.

За результатами аудитів ефективності програм місцевих бюджетів складається аудиторський звіт. За результатами аудиту ефективності у одержувачів бюджетних коштів складається довідка про участь в аудиті ефективності, один примірник якої залишається в одержувача бюджетних коштів. Рекомендується підписання довідки посадовою особою, що проводила збір інформації для аудиторського дослідження за місцезнаходженням одержувача бюджетних коштів, та посадовою особою одержувача бюджетних коштів. При проведенні аудиту цільових бюджетних програм на регіональному рівні складається інформація про участь в аудиті ефективності, яка є складовою аудиторського звіту [4, с. 109].

Аудиторський звіт викладається в довільній формі і має виключати можливість двоякого трактування та нечіткості і містити тільки ту інформацію, яка отримана з компетентних джерел, є об'єктивною та забезпечена надійними та достовірними фактами аудиторського дослідження. Інформація аудиторського звіту має бути зрозумілою та конструктивною, речення - короткими та чіткими. Кожне слово повинно бути точним і недвозначним. Слід уникати сленгових виразів, специфічних технічних термінів, повторів, літературних цитат. Звіт не повинен містити будь-яких обвинувачень з приводу порушень, помилок або невідповідностей.

Проект аудиторського звіту (інформації про участь в аудиті ефективності) передається для обговорення розпоряднику бюджетних коштів (виконавцю). Не виключено, що оцінка стану виконання бюджетної програми може стати предметом дискусії, за наслідками якої конструктивні зауваження мають бути враховані. Результати обговорення проекту звіту (інформації) оформлюються протоколом.

Рішення щодо оприлюднення аудиторського звіту (інформації про участь в аудиті ефективності) приймається керівництвом органу Державної фінансової інспекції України, що проводив аудит ефективності. Аудиторський звіт (інформація про участь в аудиті ефективності) може направлятися Верховній Раді України, Секретаріату Президента України, Кабінету Міністрів України, Мінфіну, відповідним органам державної влади та місцевого самоврядування, які причетні до виконання бюджетних програм, головному розпоряднику бюджетних коштів, а також зацікавленим науковцям, закладам освіти, підприємствам, установам та організаціям тощо.

Орган Державної фінансової інспекції України здійснює моніторинг та облік стану впровадження відображених в аудиторському звіті (інформації про участь в аудиті ефективності) пропозицій. Моніторинг та оцінка виконання бюджетних програм здійснюється на основі фінансової, статистичної та іншої звітності. Моніторинг та оцінка виконання бюджетних програм здійснюється виконавцями програм (головними розпорядниками бюджетних коштів) за встановленою формою. За результатами проведеного моніторингу та оцінки виконання бюджетних програм головний розпорядник бюджетних коштів аналізує причини невиконання запланованих результатів та вносить обґрунтовані пропозиції стосовно плану заходів покращення реалізації бюджетної програми.

Інформація про результати моніторингу та оцінки бюджетних програм є основою для прийняття рішень стосовно перерозподілу коштів, зменшення або збільшення обсягів асигнувань на виконання програми. Результати звіту про оцінку виконання бюджетних програм включаються до відповідних звітів. Звіт про оцінку виконання бюджетних програм оприлюднюється під час публічного представлення цих звітів.

? Питання для самоконтролю

- 1) Якими факторами зумовлено здійснення державного фінансового контролю виконання бюджетних програм в Україні?
- 2) Назвіть основні недоліки в організації виконання бюджетних програм.
- 3) Назвіть види державного фінансового контролю залежно від часу його реалізації.
- 4) Визначте завдання попереднього контролю.
- 5) Назвіть форми наступного (ретроспективного) фінансового контролю. Охарактеризуйте їх.
- 6) Дайте визначення поняттю «аудит ефективності».
- 7) Назвіть основні завдання аудиту ефективності.
- 8) Опишіть модель комплексного аудиту цільових програм.
- 9) Назвіть принципи аудиту цільових бюджетних програм. Охарактеризуйте їх.
- 10) Назвіть етапи аудиту цільових бюджетних програм. Охарактеризуйте їх.



Практичні завдання

Завдання 1

Оцініть рівень виконання бюджетної програми «Екологія» та визначте необхідність проведення аудиторського дослідження, якщо відомо, об'єм фінансування бюджетної програми становив 52703 грн. Відповідно паспорту бюджетної програми рівень виконання показників продукту становить 52608 грн., показників ефективності – 5137 грн., показників якості – 100%. Відповідно інформації про виконання паспорту бюджетної програми рівень виконання показників продукту становить 42404 грн., показників ефективності – 5137 грн., показників якості – 90%. Відповідь обґрунтуйте.

Завдання 2

Виконується у групі. На основі представленої інформації про аудиторське дослідження, сформулюйте проблему аудиту ефективності та можливі гіпотези.

Дані для виконання:

При дослідженні ефективності використання бюджетних коштів, спрямованих у 2007 – 2008 роках на санаторно-курортне лікування постраждалих від Чорнобильської аварії у санаторних закладах Міністерства охорони здоров'я, встановлено, що санаторії були завантажені в середньому на 66 – 70%, а в окремі періоди – менше ніж наполовину.

При виконанні плану фінансування за загальним фондом у 2007 та 2008 роках – відповідно на 68,5 та 100%, план ліжкоднів виконано відповідно на 63 та 68%, тобто рівень виконання результативних показників програми є нижчим від забезпеченого рівня фінансування.

Впродовж 2007 – 2008 років санаторними закладами на адресу Фонду соціального захисту населення було надіслано 35 тис. путівок, з яких останніми використано 28 тисяч, або 80%. Відповідно фактична вартість лікування одного постраждалого була більшою за заплановану.

Завдання 3

Підготуйте презентацію. Проаналізуйте один зі Звітів про результати аудиту ефективності, наведених на офіційному сайті Рахункової палати України. Визначити основні напрямки аудиту, що були здійснені, методи аудиту та структурні елементи звіту.

Завдання 4

Виконується у групі. Оцініть рівень виконання бюджетної програми «Зелене місто» та визначте необхідність проведення аудиторського дослідження, якщо відомо, що обсяг фінансування бюджетної програми становив 42 603 грн. Згідно з паспортом бюджетної 14 програми рівень виконання показників продукту становить 42 508 грн., показників ефективності – 4 127 грн, показників якості – 90 %.

Завдання 5

Виконується у групі. Оцініть рівень досягнення результативних показників, оцініть ефективність програми, зробіть відповідні висновки.

У ході оцінювання бюджетної програми аудиторам визначено, що фактично результативні показники становлять: показник продукту 700 од., показник якості 98 %, а заплановано було: показник продукту 754 од., показник якості 100 %.

Фінансування було 200 000 грн. Оцінити рівень досягнення результативних показників, оцінити ефективність програми, зробити відповідні висновки.

Завдання 6

Визначте характеристику етапів проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (аудит ефективності) наведених в таблиці.

Назва етапу	Характеристика
1.Планування роботи (вибір виду аудиту, котрий проводиться, визначення його меж, розробка плану і програми проведення аудиту)	
2. Здійснення збору інформації і фактичних даних для аудиту ефективності (збір інформації і доказів, виявлення фактів, представлення отриманих результатів)	
3.Складання і надання звіту за результатами аудиту ефективності (підготовка проекту звіту, узгодження, внесення на обговорення, надання звіту)	
4. Контроль за виконанням рекомендацій аудиту ефективності	

Завдання 7

Складіть схему послідовності організації та проведення аудиту ефективності в часі, використовуючи наступні данні:

- попереднє ознайомлення з об'єктом аудиту;

- висунення гіпотез;
- обговорення та підготовка пропозицій;
- ухвала теми аудиту;
- вибір групи;
- оприлюднення звіту;
- визначення та аналіз результативних показників, оцінка програми, визначення проблеми аудиту;
- підготовка проєкту звіту;
- підготовка програми аудиту;
- контроль за впровадженням пропозицій;
- обговорення та затвердження програми;
- аналіз, підготовка інформації для звіту;
- збір, опрацювання даних, узагальнення матеріалів;
- обговорення проєкту звіту з учасниками бюджетної програми.

! Тест

1. Оберіть одну правильну відповідь:

Форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають – це:

- а) незалежний аудит;
- б) інспектування;
- в) аудит ефективності;
- г) ревізія.

2. Оберіть одну правильну відповідь:

Проведенню аудиту ефективності передують направлення головному розпоряднику бюджетних коштів за досліджуваною програмою повідомлення про проведення аудиту ефективності:

- а) не пізніше ніж за 5 днів до початку проведення аудиту ефективності;
- б) не пізніше ніж за 10 днів до початку проведення аудиту ефективності;
- в) не пізніше ніж за 15 днів до початку проведення аудиту ефективності;
- г) не пізніше ніж за 30 днів до початку проведення аудиту ефективності.

3. Оберіть одну правильну відповідь:

Чи зобов'язаний аудитор пред'явити керівнику учасника бюджетного процесу направлення на право проведення аудиту ефективності:

- а) так;
- б) ні.

4. Оберіть декілька правильних відповідей:

Процес аудиту ефективності складається з таких основних етапів:

- а) підготовка до аудиту;
- б) організація аудиту;
- в) проведення аудиту;
- г) реалізація результатів аудиту.

5. Оберіть декілька правильних відповідей:

Проведення аудиту ефективності складається з таких стадій:

- а) збір даних, їх узагальнення та аналіз з метою підтвердження або спростування висунутих гіпотез аудиту;
- б) підготовка висновків та пропозицій, реалізація яких підвищила б рівень виконання бюджетної програми;
- в) обговорення результатів з учасниками аудиту ефективності;
- г) оприлюднення аудиторського звіту.

6. Оберіть одну правильну відповідь:

Припущення аудитора щодо причини виникнення та існування проблем, недосконалості певних позицій в організації виконання бюджетної програми - це:

- а) планування аудиту;
- б) завдання аудиту;
- в) мета аудиту;
- г) гіпотеза аудиту.

7. Оберіть одну правильну відповідь:

Головною метою аудиту виконання бюджетних програм є:

- а) перевірка та аналіз фактичного виконання місцевого бюджету, ефективності використання комунальних коштів, майна та інших активів, достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю;
- б) перевірка та аналіз діяльності, фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів господарювання, що отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно;
- в) сприяння забезпеченню суб'єктами господарювання законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів та/або майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності;
- г) визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають.

8. Оберіть одну правильну відповідь:

Під час аудиту ефективності використовуються:

- а) методи організації конкретних ситуацій і результатів роботи об'єктів перевірки на основі критеріїв оцінки ефективності;
- б) метод організації конкретних ситуацій і результатів роботи об'єктів перевірки;
- в) аналіз фінансової звітності, документальна та фактична перевірка операцій з державними ресурсами.

9. Оберіть одну правильну відповідь:

Предметом аудиту ефективності є:

- а) діяльність учасників прийняття управлінських рішень щодо використання державних ресурсів;
- б) фінансові документи та звітність учасників управлінських рішень;
- в) фінансові-господарські документи та звітність учасників управлінських рішень;
- г) діяльність отримувачів державних ресурсів.

10. Оберіть одну правильну відповідь:

Аудит ефективності виконання бюджетних програм є різновидом:

- а) фінансового аудиту правильності;
- б) фінансового аудиту відповідності;
- в) аудиту ефективності;
- г) аудиту результативності.

11. Оберіть одну правильну відповідь:

Об'єктами аудиту ефективності на державному рівні є:

- а) державні органи виконавчої влади; отримувачі бюджетних коштів; організації, що використовують державну власність, природні й інші державні ресурси; організації, які мають надані державним законом податкові, митні й інші пільги;
- б) адміністрації областей України, отримувачі коштів регіонального бюджету; виконавчі регіональні органи.

12. Оберіть одну правильну відповідь:

Який принцип аудиту ефективності характеризує усунення всіх суб'єктивних оцінок і пріоритетів:

- а) гласності;
- б) системності;
- в) незалежності;
- г) об'єктивності.

13. Оберіть одну правильну відповідь:

Який елемент аудиту ефективності спрямований на оцінку причин непродуктивної або неекономічної роботи:

- а) економічність;
- б) результативність;
- в) ефективність.

14. Оберіть одну правильну відповідь:

Збір інформації в процесі аудиту ефективності може проводитись:

- в) за місцезнаходженням учасника бюджетного процесу;
- б) за письмовим зверненням до нього органів ДАС;
- в) дві відповіді правильні.

15. Оберіть одну правильну відповідь:

Аудит ефективності бюджетних програм – це

- а) вид аналізу;
- б) вид аудиту;
- в) форма контролю;
- г) форма спостереження.

16. Оберіть одну правильну відповідь:

Аудит ефективності виконання бюджетних програм проводять:

- а) незалежні аудиторські фірми;
- б) працівники Держаудитслужби;
- в) відомчі ревізори;
- г) працівники організацій, установ.

17. Оберіть одну правильну відповідь:

Порядок проведення контролюючими органами аудиту ефективності та інспектування встановлює:

- а) Кабінет Міністрів України;
- б) Верховна Рада України;
- в) Рахункова палата України;
- г) Міністерство фінансів України.

18. Оберіть одну правильну відповідь:

За результатами аудиту ефективності складається:

- а) акт;
- б) звіт;
- в) довідка;
- г) записка.

19. Оберіть одну або декілька правильних відповідей:

Аудит ефективності використання бюджетних коштів дозволяє:

- а) оцінити рівень досягнення результативних показників бюджетної програми через співвідношення фактично отриманих та запланованих результативних показників; здійснити контроль за використанням бюджетних коштів;
- б) визначити проблеми, які негативно вплинули на процес виконання запланованих завдань;
- в) зберегти бюджетні ресурси шляхом внесення своєчасних змін;
- г) посилити відповідальність керівництва на всіх стадіях використання бюджетних коштів.

20. Оберіть одну правильну відповідь:

Аудиторський звіт надсилається:

- а) вищим органам управління (за підпорядкованістю), відповідним органам державної влади, які були причетні до виконання бюджетної програми, головним розпорядникам для реагування;
- б) вищим органам управління (за підпорядкованістю), відповідним органам державної влади, які були причетні до виконання бюджетної програми, головним розпорядникам для інформування;
- в) відповідним місцевим органам державної влади та одержувачам бюджетних коштів, які були причетні до виконання бюджетної програми, для реагування;
- г) відповідним місцевим органам державної влади та одержувачам бюджетних коштів, які були причетні до виконання бюджетної програми, для інформування.

98



Джерела

1. Іванова І. Державний фінансовий контроль. Парадигми розвитку : монографія / І. Іванова. – К. : Академвидав, 2010. – 168 с. – С. 57-72
2. Ключ Ю.І. Внутрішньогосподарський контроль / Ключ Ю.І., Костирко Л.А., Кушал І.М. та ін. – Северодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2018. – 320 с. – С. 148-162
3. [Оксана Хаблюк, Світлана Яцишин. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм: форми та методи. Економічний аналіз. Випуск 9. Частина 1. 2011. С. 351-353.](#)
4. [Розвиток державного фінансового контролю в Україні: монографія / Є.М. Романів, С.М. Гончарук, С.В. Приймак, Л.Я. Даниляк; за заг. ред. проф. Романіва О.М. – Львів : Простір – М, 2015. – 174 с. – С. 94-113](#)
5. Youtube-відео на тему «[How does corruption affect you?](#)»

Тема 8. Державний фінансовий контроль місцевих бюджетів і бюджетів об'єднаних територіальних громад

- 8.1. [Мета, завдання, джерела та нормативно-правова база контролю виконання місцевих бюджетів.](#)
- 8.2. [Контроль за формуванням коштів місцевих бюджетів.](#)
- 8.3. [Контроль за використанням коштів на реалізацію бюджетних програм.](#)

Ключові поняття: бюджетна програма, контролери-ревізори, кошти державного бюджету, контроль виконання місцевих бюджетів, місцеві бюджети, нормативно-правові документи, паспорт програми, перевірка, ревізія, територіальні органи.



Основні теоретичні положення

8.1. Мета, завдання, джерела та нормативно-правова база контролю виконання місцевих бюджетів

Контроль виконання місцевих бюджетів (бюджет АР Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування) передбачає одночасне здійснення державного фінансового аудиту виконання місцевого бюджету і ревізій фінансово-господарської діяльності місцевих органів влади, їхніх фінансових управлінь, головних розпорядників та одержувачів коштів місцевого бюджету (рис. 8.1).



Рисунок 8.1. - Комплексний підхід до здійснення контролю виконання місцевих бюджетів. [4, с. 51]

Відповідно мета контролю виконання місцевих бюджетів полягає у:

- 1) перевірки стану дотримання законодавства при виконанні функцій зі складання і виконання місцевого бюджету в місцевих фінансових органах, органах державного казначейства; стану дотримання фінансово-бюджетної дисципліни учасниками бюджетного процесу, що здійснюють та/або використовують кошти відповідного місцевого бюджету чи майно територіальної громади;

2) перевірці та аналізі фактичного виконання місцевого бюджету, ефективності використання комунальних коштів, майна та інших активів, достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Завдання контролю виконання місцевих бюджетів [1, с. 129]:

1) встановлення фактів дотримання чинних законодавчих і нормативних актів щодо формування та виконання бюджетів відповідних рівнів, фінансово-бюджетної дисципліни учасниками бюджетного процесу, належного стану економічної і контрольної роботи фінансових органів та органів Державної казначейської служби України (далі — ДКСУ);

2) відстеження дотримання порядку формування та виконання відповідного місцевого бюджету як за доходами, так і за видатками, їх розподілу та правильності зарахування;

3) дослідження дотримання норм чинного законодавства при фінансуванні розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;

4) перевірка правильності формування та використання коштів від надходжень, які мають цільове призначення, у тому числі коштів цільових фондів, утворених за рішеннями органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, а також власних надходжень бюджетних установ;

5) дослідження стану збереження та використання державного і комунального майна, інших матеріальних і нематеріальних активів установами, підприємствами та організаціями, які отримують кошти з бюджету відповідного рівня, а також виконання вимог законодавства щодо операцій з необоротними активами, які є матеріальною основою місцевого самоврядування та балансоутримувачами яких є підприємства і організації, що не фінансуються з бюджету;

6) проведення оцінки формування і рівня виконання місцевого бюджету;

7) з'ясування причин, що негативно впливають на виконання місцевого бюджету;

8) визначення шляхів удосконалення управління комунальними коштами, майном та іншими активами, зокрема щодо можливості збільшення доходів місцевого бюджету.

Джерела інформації для здійснення контролю виконання місцевих бюджетів: соціально-економічні паспорти розвитку районів (міст); статистичні бюлетені стану соціально-економічного розвитку регіонів; звіти (зведені звіти) про виконання місцевих бюджетів; розписи бюджетів та витяги з них; паспорти бюджетних програм і звіти про їх виконання; кошториси; плани асигнувань; документи з проведення процедури державних закупівель; первинні документи, облікові реєстри і звітність бюджетних установ, комунальних підприємств та одержувачів коштів відповідного бюджету.

До основних нормативно-правових документів, якими слід керуватися під час проведення контролю виконання місцевих бюджетів, належать:

1. [Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 року №2456-ві](#) (зі змінами);

2. Закони України: [«Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 року №280/97-ВР](#) (зі змінами); [«Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 року №2939-XII](#) (в редакції Закону №5463-VI від 16.10.2012 року); [«Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності» від 03.03.1998 року №147/98-ВР](#) (зі змінами); [«Про місцеві державні адміністрації» від 09.04.1999 року №586-XIV](#) (зі змінами та доповненнями); закони України, якими затверджено Державний бюджет на відповідні роки;

3. Указ Президента України: [«Про Положення про Державну казначейську службу України» від 15.04.2015 року №215](#) (із змінами і доповненнями);

4. Постанови Кабінету Міністрів України: [«Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами» від 20.04.2006 року №550](#); [«Про затвердження Порядку планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами» від 08.08.2001 року №955](#); [«Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів» від 12.05.2007 року №698](#) (зі змінами і доповненнями);

5. Накази Головного контрольно-ревізійного управління України (ГоловКРУ) та інших органів державного фінансового контролю: наказ ГоловКРУ [«Про затвердження Положення про планування](#)

[контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекцією України та її територіальними органами» від 26.10.2005 року №319](#) (зі змінами, внесеними наказом Держфінінспекції України від 14.02.2012 року №59); наказ [«Про затвердження Методичних рекомендацій» від 14.12.2011 року №90](#) (зі змінами і доповненнями); наказ ГоловКРУ України та Державного казначейства України [«Про затвердження Порядку надання інформації про обсяги коштів державного та місцевих бюджетів, що виділялись головним розпорядникам бюджетних коштів та установам, організаціям і підприємствам» від 11.06.2002 року №141/105](#) (зі змінами і доповненнями).

8.2. Контроль за формуванням коштів місцевих бюджетів

У територіальних органах Державного казначейства України здійснюється перевірка питань, визначених в Тимчасових методичних рекомендаціях з проведення перевірки законності операцій за рахунками з обліку коштів державного і місцевих бюджетів в органах Державного казначейства України, з урахуванням особливостей, визначених Порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів, який затверджено [наказом Держказначейства України від 23.08.2012 року № 938](#), зокрема:

1. У процесі перевірки дотримання органами Держказначейства України порядку виконання державного бюджету і місцевих бюджетів за доходами доцільно зосередити увагу на перевірці таких питань:

- дотримання порядку відкриття рахунків та зарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів; обґрунтованість відкриття реєстраційних спеціальних рахунків бюджетним закладам та правильність зарахування на них коштів;

- правильність ведення бухгалтерського обліку доходів бюджету відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого [наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 р. №119](#), у розрізі кодів бюджетної класифікації доходів і типів операцій;

- розподіл, повнота й своєчасність перерахування платежів до державного та місцевих бюджетів відповідно до нормативів відрахувань, затверджених законом України про Державний бюджет України на відповідний рік та рішеннями про місцеві бюджети регіону;

- перерахування інших платежів у розмірах, визначених законодавством, що зараховуються на розподільчі рахунки та перераховуються за призначенням;

- повнота надходження коштів до бюджету за рахунок платежів не визначених законодавством як обов'язкові, в тому числі коштів за приватизоване майно, адміністративних штрафів тощо;

- стан обліку заборгованості за бюджетними позичками, повнота вжиття заходів щодо своєчасного їх повернення та правильність зарахування до бюджету;

- правильність повернення надмірно або помилково сплачених платежів до бюджету;

- організація та стан роботи з проведення взаємозвірок з надходження платежів й інших надходжень до бюджетів з фінансовими органами та органами податкової служби, дотримання періодичності проведення таких взаємозвірок і правильність регулювання виявлених розбіжностей;

- дотримання черговості під час проведення операцій із обробки платежів.

2. Здійснення контролю за надходженнями платежів до загального фонду державного та місцевих бюджетів. На основі затвердженого переліку доходів державного бюджету, за рахунок яких проводиться перерахування дотацій місцевим бюджетам, встановити правильність зарахування коштів на відповідні рахунки.

В процесі перевірки повноти надходження доходів до бюджетів важливо встановити, які підприємства, заклади і організації здійснюють акумулювання, або приймають рішення про стягнення до бюджетів коштів, не визначених законодавством як обов'язкові платежі (адміністративні штрафи, кошти від приватизації, від реалізації конфіскованого майна тощо). Потрібно також провести аналіз фактичних надходжень до бюджетів цих коштів та в разі потреби здійснити на таких підприємствах, в закладах і

організаціях перевірки повноти перерахування зібраних коштів, правильності визначення рахунків, на які фізичні та юридичні особи мають самостійно сплачувати ці кошти [2, с. 158].

3. Перевірка операцій за надходженнями до спеціального фонду державного бюджету та місцевих бюджетів.

Проводячи аналіз первинних банківських документів щодо руху коштів на рахунках обліку доходів спеціальних фондів бюджетів треба встановити чи проведено під час зарахування окремих платежів цільове призначення коштів, чи не існують факти зарахування коштів спеціального фонду на інші розділи бюджетної класифікації, ніж передбачено законодавством, чи в повному обсязі та своєчасно вони перераховані за призначенням після обробки платежів та зараховані на окремі рахунки обліку доходів державного бюджету або на поточні (реєстраційні) рахунки місцевих бюджетів.

4. Перевірка правильності повернення Держказначейством надмірно та/або помилково сплачених платежів до державного і місцевих бюджетів. У даному випадку потрібно перевірити, чи виконано вимоги нормативно-правових актів України щодо наявності та обґрунтованості документів, на підставі яких здійснено повернення платежів (висновки органів державної податкової служби, рішення судових органів та інших органів, що здійснюють контроль за нарахуванням та сплатою платежів), правильність операцій з повернення таких коштів.

5. Перевірка правильності проведення операцій з коштами від повернення бюджетних позичок і кредитів, наданих під державні гарантії, та стан їх фактичного повернення. В органах Держказначейства України необхідно з'ясувати стан обліку неповернутих позик, перевірити, чи здійснюється контроль за своєчасним поверненням позик (укладання угод із визначенням терміну повернення й розміру штрафних санкцій за несвоєчасне або неповне повернення позик).

6. Перевірка операцій за іншими платежами. Перевірці підлягають операції з платежами, які: розподіляються між загальним та спеціальним фондами державного бюджету або місцевих бюджетів; розподіляються між державним бюджетом та бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя; платежі, що тимчасово віднесені до доходів державного та місцевих бюджетів.

7. Контроль за станом обліку зобов'язань та фінансових зобов'язань. За наявними у відповідному органі Державного казначейства України документами та документами у розпорядників коштів потрібно з'ясувати чи в повному обсязі відображено зобов'язання за бюджетними видатками й чи відповідають вони затвердженим бюджетним асигнуванням. Варто також порівняти загальний обсяг зобов'язань із обсягами бюджетних зобов'язань, виявити тенденції і стан бюджетних заборгованостей з наступною перевіркою обґрунтованості планування бюджетних призначень на наступний період.

8. Перевірка дотримання органами Держказначейства порядку касового виконання бюджетів за видатками. У певному органі Державного казначейства перевіряється насамперед наявність основних документів, на підставі яких здійснюється виконання бюджету за видатками, правильність їх оформлення і виконання. Під час перевірки дотримання органами Державного казначейства України порядку касового виконання бюджету за видатками необхідно звернути увагу на такі основні питання:

- правильність формування мережі розпорядників бюджетних коштів та одержувачів, що безпосередньо обслуговуються у відповідному органі Держказначейства;
- дотримання встановленого порядку відкриття розпорядникам коштів особових та реєстраційних рахунків, зарахування на ці рахунки коштів та їх перерахування (списання) з даних рахунків;
- чи проконтрольовано правильність і своєчасність складання розпорядниками і одержувачами бюджетних коштів кошторисів та планів використання бюджетних коштів на підставі затверджених лімітів;
- здійснення обліку та контролю за зобов'язаннями розпорядників коштів бюджету, вжиття органами Держказначейства України заходів щодо попередження взяття зобов'язань понад бюджетні асигнування і заходів реагування за допущеними фактами таких порушень;

- ефективність здійснення попереднього й поточного контролю за правильністю здійснення бюджетних видатків, в тому числі наявність в органах Державного казначейства України документальних підтверджень з метою оплати рахунків (угод, звітів про процедуру державних закупівель тощо);
 - дотримання встановленого порядку акумулювання коштів з метою здійснення грошових виплат та порядку виплати готівки;
 - законність здійснення операцій із власними надходженнями бюджетних закладів;
 - дотримання встановленого порядку перерахування міжбюджетних трансфертів й інших коштів за міжбюджетними розрахунками.

9. Перевірка правильності ведення обліку і складання фінансової звітності передбачає необхідність встановити: чи забезпечує бухгалтерський облік своєчасне та повне відображення всіх операцій з виконання бюджетів та надання користувачам інформації про стан активів і зобов'язань, результати виконання бюджетів та їх змін; підтримання ідентичності даних аналітичних рахунків відповідним рахункам синтетичного обліку та даним балансу; достовірність відображення в обліку і звітності руху фінансових й інших ресурсів бюджетів; повноту, своєчасність і достовірність фінансової звітності.

8.3. Контроль за використанням коштів на реалізацію бюджетних програм

Контроль за цільовим та ефективним використанням коштів державного бюджету відповідно до паспортів бюджетних програм здійснюється згідно з [п. 3 наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2002 р. №1098 «Про паспорти бюджетних програм»](#). Під час організації такого контролю слід визначити перелік існуючих на відповідній території основних розпорядників коштів державного бюджету, відповідальних виконавців, яких основними розпорядниками було визначено уповноваженими з метою здійснення заходів за бюджетною програмою, а також кількість програм, що вони реалізовували. На підставі затверджених планових документів (паспортів програм, витягів з них тощо), контролерам-ревізорам варто встановити, які результативні показники за бюджетними програмами доведено певним закладам.

Контролери-ревізори мають провести аналіз економічних обґрунтувань щодо величини кількісних та якісних показників бюджетних програм. Їм також необхідно проаналізувати звітну інформацію про виконання результативних показників програм з урахуванням обсягів фактично виділеного фінансування, взяття зобов'язань, стану дебіторської та кредиторської заборгованостей тощо [3, с. 56].

Якщо контролери-ревізори виявили відхилення, що можуть свідчити про недотримання закладами та організаціями фінансово-бюджетного законодавства, потрібно подати керівнику перевірки бюджетів пропозиції щодо проведення на такому об'єкті контрольного заходу конкретно визначеної тематики.

Під час проведення перевірок використання коштів місцевих бюджетів доречно врахувати, що на даний час порядок здійснення розпорядниками бюджетних коштів їх витрачання на підставі результативних показників бюджетних програм знаходиться ще в стадії розробки.

Водночас в процесі перевірки планування видатків та здійснення витрат за рахунок коштів місцевого бюджету на підставі тимчасової програмної класифікації видатків місцевих бюджетів треба встановити, чи не було передбачено всупереч вимогам Бюджетного кодексу здійснення (під виглядом виконання місцевих програм) видатків з бюджетів на утримання закладів та організацій, а також проведення інших заходів, що не підлягають фінансуванню з певного місцевого бюджету, або ж взагалі не відповідають змісту визначеної у рішенні про бюджет назви бюджетної програми [1, с. 149].

За регіональними (територіальними) програмами, що впроваджені за рішеннями органів виконавчої влади та місцевого самоврядування із визначенням результативних показників, під час

перевірки бюджетів аналізуються обсяги виділених на зазначені цілі бюджетних коштів, їх цільове спрямування, а також рівень досягнення мети програми, насамперед в кількісних та якісних показниках.



Питання для самоконтролю

- 1) У чому полягає комплексний підхід до здійснення контролю виконання місцевих бюджетів?
- 2) Що є метою контролю виконання місцевих бюджетів?
- 3) Які завдання контролю виконання місцевих бюджетів?
- 4) Назвіть джерела інформації для здійснення контролю виконання місцевих бюджетів.
- 5) Вкажіть основні нормативно-правові документи, якими слід керуватися при проведенні контролю виконання місцевих бюджетів.
- 6) Якими нормативно-правовими актами керуються перевіряючі при проведенні планових перевірок бюджетів?
- 7) Хто і як складає та затверджує плани проведення перевірок бюджетів?
- 8) Що передбачає підготовка до проведення перевірки бюджетів?
- 9) Охарактеризуйте програму проведення перевірки бюджетів. Хто її розробляє та затверджує?
- 10) На яких питаннях контролери-ревізори мають зосередити свою увагу під час перевірки дотримання органами Державного казначейства України порядку виконання місцевих бюджетів?



Практичні завдання

Завдання 1

Визначте правильні відповіді.

1. Аудит виконання бюджету проводиться відповідно до _____ (вказати підставу).
2. Відбір місцевих бюджетів, щодо яких має проводитись державний фінансовий аудит, здійснюється відповідно до _____ (назвати установчий документ).
3. Перед початком аудиту виконання бюджету, не пізніше ніж за _____ до дати його проведення, відповідному органу місцевого самоврядування та місцевій державній адміністрації надсилається повідомлення про його проведення.
4. Процес збирання у органів державної влади відповідних даних здійснюється шляхом _____ на їх адресу, а в учасників бюджетного процесу – також за місцем їх безпосереднього знаходження.
5. Посадова особа органу Держаудитслужби зобов'язана пред'явити керівнику учасника бюджетного процесу _____ на проведення аудиту виконання бюджету.
6. Мета збирання фонові інформації, що характеризує досліджуваний бюджет, – забезпечити _____
7. Програма аудиту виконання бюджетів узгоджується з _____
8. Моніторинг та облік стану впровадження відображених в аудиторському звіті пропозицій здійснює _____

Завдання 2

Проаналізуйте виконання доходів місцевого бюджету за 2023 рік за наведеною інформацією.

У 2023 році місцевий бюджет затверджено в сумі 138 000 грн. Заплановано: податкових надходжень – 75 000 грн.; неподаткових надходжень – 35 000 грн.; видатків за спеціальним фондом – 25 000 грн.

Фактично виконано: податкових надходжень – 73 000 грн.; неподаткових надходжень – 38 000 грн.; видатків за спеціальним фондом – 27 000 грн.

Завдання 3

Порівняйте підходи до вирішення проблеми. Визначте дії аудитора у процесі дослідження проблем виконання видаткової частини місцевого бюджету та докази причин їх існування.

Завдання 4

Порівняйте підходи до вирішення проблеми. Визначте дії аудитора у процесі дослідження проблем виконання дохідної частини місцевого бюджету та докази причин їх існування.

Завдання 5

Виконується у групі. Визначте гіпотези аудиту виконання бюджету, якщо відомі проблеми аудиту. Дані для виконання.

Проблеми аудиту виконання місцевого бюджету:

- 1) чи існують резерви збільшення ресурсної бази бюджету для подальшого їх спрямування на задоволення потреб територіальної громади;
- 2) чому не виконані заплановані завдання дохідної частини бюджету;
- 3) чому у ході виконання запланованих обсягів доходів місцевого бюджету не виконані заплановані видатки?

Завдання 6

Виконується у групі. Визначте, що є проблемою аудиту місцевого бюджету, а що є гіпотезою. Вихідні дані.

1. Неправильно сформована ресурсна база місцевого бюджету.
2. Неефективний внутрішній контроль з боку органів місцевого самоврядування, що призвів до невиконання бюджету.
3. Чому не виконані заплановані завдання дохідної частини бюджету?
4. Неправильно організований процес використання бюджетних коштів.

Завдання 7

Вкажіть етапи організації державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, основні прийоми та процедури його здійснення. Результати виконання завдання оформіть у вигляді таблиці

Основні етапи організації державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів

Етапи організації державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів	Прийоми і процедури здійснення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів
1.	
2.	
3.	
...	

Завдання 8

Вкажіть основні документи, які складаються за результатами ревізії місцевого бюджету, та вимоги до їх складання. Результати виконання завдання оформіть у вигляді таблиці.

Документи, які складаються за результатами ревізії місцевого бюджету, та вимоги до їх складання

Перелік документів, які складаються за результатами ревізії місцевого бюджету	Вимоги до складання документів за результатами ревізії місцевого бюджету
1.	
2.	
3.	
...	

! Тест

1. Оберіть одну або декілька правильних відповідей:

Вкажіть основні завдання контролю виконання місцевих бюджетів:

- а) встановлення фактів дотримання чинних законодавчих і нормативних актів щодо формування та виконання бюджетів відповідних рівнів;
- б) перевірка дотримання норм чинного законодавства при фінансуванні розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
- в) проведення оцінки формування і рівня виконання місцевого бюджету.

2. Оберіть одну правильну відповідь:

Джерелами інформації для здійснення державного фінансового контролю виконання місцевих бюджетів є:

- а) соціально-економічні паспорти розвитку районів (міст), звіти (зведені звіти) про виконання місцевих бюджетів, паспорти бюджетних програм і звіти про їх виконання;
- б) кошториси, плани асигнувань, документи з проведення процедури державних закупівель;
- в) первинні документи, облікові реєстри і звітність бюджетних установ, комунальних підприємств та одержувачів коштів відповідного бюджету.

3. Оберіть одну правильну відповідь:

За результатами ревізії місцевих бюджетів складається:

- А) звіт;
- Б) акт;
- В) зведена довідка.

4. Оберіть одну правильну відповідь:

Фінансовий контроль, аудит та оцінка ефективності використання бюджетних коштів в Україні здійснюється на стадіях бюджетного процесу:

- а) планування проєктів державного та місцевих бюджетів;
- б) виконання державного та місцевих бюджетів;
- в) контролю за виконанням державного та місцевих бюджетів.

5. Оберіть одну правильну відповідь:

Органи Державної казначейської служби України контролюють відповідність даних бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів даним бухгалтерського обліку з виконання кошторису розпорядником бюджетних коштів на звітну дату:

- а) щокварталу;
- б) щотижня;
- в) щомісяця;
- г) щодакно;

д) під час проведення відповідних операцій щодо оплати рахунків.

6. Оберіть одну правильну відповідь:

Порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо прийняття ними бюджетних зобов'язань є підставою:

- а) для призупинення бюджетних асигнувань;
- б) для зупинення операцій з бюджетними коштами;
- в) накладання стягнень.

7. Оберіть одну правильну відповідь:

Предметом перевірки Рахунковою палатою є використання коштів:

- а) Державного бюджету України;
- б) загальнодержавних цільових фондів;
- в) валютних та кредитно-фінансових ресурсів;
- г) підприємств всіх форм власності.

8. Оберіть одну правильну відповідь:

Перевірка Рахунковою палатою в порядку контролю за результатами перевірки здійснюється:

- а) один раз на рік;
- б) двічі на рік;
- в) один раз в два роки;
- г) один раз в квартал.

9. Оберіть одну правильну відповідь:

Рішення про призупинення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів приймає:

- а) Колегія Рахункової палати;
- б) Міністр фінансів України;
- в) Голова Рахункової палати;
- г) Голова постійної комісії з питань бюджету.

10. Оберіть одну правильну відповідь:

Контроль за використанням коштів Державного бюджету України, відповідно до закону про Державний бюджет України, здійснює:

- а) Рахункова палата України;
- б) Міністерство фінансів України;
- в) Державна казначейська служба України;
- г) органи Державної аудиторської служби.

11. Оберіть одну правильну відповідь:

Контроль за використанням коштів місцевих бюджетів України, відповідно до вимог Бюджетного кодексу України, здійснює:

- а) Рахункова палата України;
- б) Міністерство фінансів України;
- в) Державна казначейська служба України;
- г) органи Державної аудиторської служби

12. Оберіть одну правильну відповідь:

Аудит виконання місцевих бюджетів здійснюється відповідно до:

- а) договору з розпорядником бюджетних коштів,

- б) річного плану контрольної-ревізійної роботи;
- в) за вимогами органів влади;
- г) за бажанням керівника контрольної-ревізійного органу.

13. Оберіть одну правильну відповідь:

Перед початком аудиту виконання місцевого бюджету органу перевірки надсилається:

- а) лист-замовлення,
- б) телефонограма;
- в) повідомлення;
- г) направлення.

14. Оберіть одну правильну відповідь:

Направлення на проведення аудиту виконання місцевого бюджету призначене:

- а) для повідомлення про початок аудиту;
- б) для підтвердження особи державного аудитора;
- в) для узагальнення результатів аудиту;
- г) для планування аудиторського дослідження.

15. Оберіть одну правильну відповідь:

Відповідному органу місцевого самоврядування та місцевій державній адміністрації надсилається повідомлення на проведення аудиту виконання місцевого бюджету:

- а) не пізніше десяти календарних днів до дати проведення аудиту;
- б) не пізніше п'ятнадцяти календарних днів до дати проведення аудиту;
- в) не пізніше двадцяти календарних днів до дати проведення аудиту.

108

16. Оберіть одну правильну відповідь:

Прийоми та процедури, які застосовує аудитор під час державного аудиту ефективності виконання місцевого бюджету – це:

- а) інтерв'ювання, анкетування, отримання інформації від юридичних осіб;
- б) аналіз показників статистичної, фінансової й оперативної звітності;
- в) аналіз результатів раніше здійснених контрольних заходів.

17. Оберіть одну правильну відповідь:

Бюджетні асигнування можуть бути призупинені:

- а) Міністерством фінансів;
- б) Державною казначейською службою;
- в) Державною аудиторською службою;
- г) головним розпорядником.

18. Оберіть одну правильну відповідь:

Який орган готує проект Державного бюджету України:

- а) Міністерство фінансів України;
- б) Рахункова палата України;
- в) Державна аудиторська служба України;
- г) Державна фіскальна служба України.

19. Оберіть одну правильну відповідь:

Який орган має право здійснювати контроль за діяльністю НБУ:

- а) Міністерство фінансів України;

- б) Рахункова палата України;
в) Державна аудиторська служба України;
г) Державна фіскальна служба України.

20. Оберіть одну правильну відповідь:
Який орган здійснює касове виконання бюджету:

- а) Міністерство фінансів України;
б) Рахункова палата України;
в) Державна казначейська служба України;
г) Державна фіскальна служба України.

21. Встановіть відповідність між поняттям та визначенням:

Поняття	Визначення
Ревізія місцевого бюджету	1) Сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів' побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права;
Бюджетні установи	2) Установа, що відповідно до законодавства України здійснює функції з складання, виконання місцевих бюджетів' контролю за витрачанням коштів розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету;
Бюджети місцевого самоврядування	3) належні відповідно до законодавства надходження бюджету та витрати бюджету;
Бюджетна система України	4) Форма контролю за виконанням функцій із складання і виконання місцевого бюджету, яка полягає в одночасному проведенні ревізій стану дотримання вимог бюджетного законодавства місцевими фінансовими органами, органами Казначейства і учасниками бюджетного процесу, що здійснюють управління коштами відповідного місцевого бюджету чи комунальним майном та/або їх використовують;
Бюджетні кошти (кошти бюджету)	5) Бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах), бюджети об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад;
Видатки бюджету	6) Видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах' придбання цінних паперів;
Витрати бюджету	7) Кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом;
Доходи бюджету	8) доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів;
Надходження бюджету	9) Податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України(включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ);
Місцевий фінансовий орган	10) Органи державної влади, органи місцевого самоврядування' а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету.



Джерела

1. Бліщук К.М. Державні та місцеві фінанси. Бюджетний процес : навч. посіб. / К.М. Бліщук, Л.Р. Михайлишин – Л. : ЛРІДУ НАДУ, 2010. –176 с. – С. 127-153
2. [Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 154-166](#)
3. Ключ Ю.І. Внутрішньогосподарський контроль / Ключ Ю.І., Костирко Л.А., Кушал І.М. та ін. – Сєверодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2018. – 320 с. – С. 53-72
4. [Чумакова І. Ю. Державний фінансовий контроль : підручник / Чумакова І. Ю., Шульга Н. В.; за заг. ред. О. А. Петрик. — К. : КНЕУ, 2013. – 412 с. – С. 50-71](#)
5. Youtube-відео на тему «[Power of corruption](#)»

Тема 9. Порядок оформлення і реалізації матеріалів державного фінансового контролю

- 9.1. [Вимоги до оформлення результатів ревізії ДКРС.](#)
- 9.2. [Порядок розгляду матеріалів ревізії.](#)
- 9.3. [Реалізація результатів ревізії, контроль за їх виконанням та розгляд скарг на дії службових осіб.](#)

110

Ключові поняття: акт ревізії, бюджетні правопорушення, законодавство, матеріали ревізії, об'єкт контролю, орган служби, правоохоронні органи, примірники акта, ревізія, результати ревізії.



Основні теоретичні положення

9.1. Вимоги до оформлення результатів ревізії ДКРС

Вимоги щодо оформлення результатів ревізії визначено [Постановою №550 від 20.04.2006 р. «Про затвердження Порядку проведення інспектування державною аудиторською службою, її міжрегіональними органами»](#). Даною постановою визначено, що результати ревізії оформлюються актом, який складається на паперовому носії державною мовою і повинен мати наскрізну нумерацію сторінок. На першому титульному аркуші акта ревізії, який оформляється на бланку органу служби, зазначається назва документа (акт), дата і номер, місце складення (назва міста, села чи селища) та номер примірника. Акт ревізії містить вступну та констатуючу частини [2, с. 38].

У вступній частині зазначаються підстава для проведення ревізії, тема ревізії, повна назва об'єкта контролю, його місцезнаходження, відомості про організаційно-правову форму та форму власності, дати початку і закінчення ревізії, період, який підлягав ревізії, перелік посадових осіб служби та залучених спеціалістів, що проводили ревізію, перелік посадових осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю у період, що підлягав ревізії.

У констатуючій частині наведено інформацію про результати ревізії в розрізі кожного питання програми із зазначенням, за який період, яким способом (вибірковим, суцільним) та за якими документами перевірено ці питання, а також висновок про наявність або відсутність порушень законодавства.

Виявлені допущені об'єктом контролю порушення законодавства, контроль за дотриманням якого віднесено до компетенції служби, фіксуються в констатуючій частині акта ревізії з обов'язковим посиланням на норми законів чи інших нормативно-правових актів, які порушено, та зазначенням винних у їх допущенні осіб.

За результатами проведення ревізії з окремих питань програми посадовими особами служби та залученими спеціалістами, що проводили ревізію в складі групи, можуть за рішенням керівника групи складатися довідки, які підписуються відповідною посадовою особою служби чи спеціалістом та працівниками об'єкта контролю, відповідальними з цих питань. Довідки складаються в одному примірнику, видаються керівнику групи для прийняття рішення щодо включення до акта ревізії викладених в них фактів та долучаються до матеріалів ревізії. На вимогу об'єкта контролю йому можуть бути видані копії довідок.

Акт ревізії підписується посадовою особою служби та керівником і головним бухгалтером об'єкта контролю або особою, уповноваженою на ведення бухгалтерського обліку (далі – головний бухгалтер), а також за необхідності іншими працівниками об'єкта.

У разі проведення посадовими особами служби і залученими спеціалістами ревізії в складі групи акт ревізії підписується керівником групи.

Потреба в ознайомленні з актом ревізії та його підписанні іншими працівниками об'єкта контролю, зокрема колишніми керівником і головним бухгалтером, які відповідальні за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю у період, що підлягає ревізії, визначається посадовою особою служби самостійно.

Акт ревізії складається у трьох примірниках: перший – для органу служби, другий – для об'єкта контролю, третій – для передачі правоохоронним органам у випадках, передбачених чинним законодавством.

Для унеможливлення підробки примірники акта візуються посадовою особою служби на кожній сторінці із зазначенням на останній сторінці загальної кількості сторінок.

Третій примірник акта ревізії до передачі правоохоронному органу зберігається у матеріалах ревізії. На звернення правоохоронного органу про видачу акта ревізії у разі, коли третій примірник вже надіслано іншому правоохоронному органу, орган служби повідомляє про його назву, реквізити супровідного листа та видає завірену копію акта ревізії.

Після складення акта ревізії посадова особа служби підписує всі його примірники та забезпечує реєстрацію в журналі реєстрації актів ревізій, форма якого визначається ГоловаКРУ.

Перший і третій примірники акта ревізії надаються для ознайомлення і підписання об'єкту контролю у строк не пізніше ніж п'ять робочих днів після закінчення ревізії одним із таких способів [4, с. 153]:

- а) особисто під розписку керівнику або головному бухгалтеру об'єкта контролю;
- б) через канцелярію (діловодну службу) з відміткою на примірнику акта органу служби про дату реєстрації в журналі вхідної об'єкта контролю та підписом працівника канцелярії (загального відділу), який здійснив реєстрацію;
- в) рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням. При цьому на примірнику акта, що залишається в органі служби, зазначаються реквізити поштового повідомлення, яке долучається до матеріалів ревізії.

Керівник, головний бухгалтер та інші визначені працівники об'єкта контролю зобов'язані ознайомитися з актом ревізії та у разі погодження з викладеними у ньому фактами підписати отримані примірники акта. У разі наявності заперечень (зауважень) щодо змісту акта ревізії керівник, головний бухгалтер чи інші особи підписують його із застереженням.

Підписані примірники акта ревізії об'єкт контролю зобов'язаний повернути органу служби у строк не пізніше ніж три робочих дні після отримання. У разі ненадходження до органу служби підписаних примірників акта ревізії протягом зазначеного строку посадові особи служби засвідчують це

актом про відмову від підпису, що складається у трьох примірниках, один з яких видається об'єкту контролю.

Після складення акта про відмову від підпису орган служби має право здійснити належні заходи щодо реалізації результатів ревізії з обов'язковим інформуванням про факт відмови від підписання акта ревізії органу управління об'єкта контролю і за необхідності відповідних органів державної влади та органів місцевого самоврядування.

У разі неповернення об'єктом контролю першого і третього примірників акта ревізії орган служби у передбачених законодавством випадках подає правоохоронним органам акт про відмову від підпису, належним чином завірену копію другого примірника акта ревізії та долучає оригінал цього примірника до матеріалів ревізії.

Після надходження підписаних керівником і головним бухгалтером об'єкта контролю першого і третього примірників акта ревізії орган служби не пізніше наступного робочого дня з моменту отримання видає об'єкту контролю другий примірник акта ревізії.

У разі підписання акта ревізії із запереченнями (зауваженнями) керівник об'єкта контролю у строк не пізніше ніж п'ять робочих днів після повернення органу служби акта ревізії повинен подати йому письмові заперечення (зауваження). Якщо протягом цього строку заперечення (зауваження) щодо акта не надійдуть, то орган служби має право вжити відповідних заходів для реалізації результатів ревізії. Рішення про розгляд заперечень (зауважень), що надійшли з порушенням встановленого строку, приймає керівник органу служби.

Орган служби аналізує правильність обґрунтувань, викладених у запереченнях (зауваженнях), і в строк не пізніше ніж 15 робочих днів після отримання заперечень (зауважень) дає на них письмовий висновок, який затверджується керівником органу служби або його заступником.

З метою уточнення викладених у запереченнях (зауваженнях) фактів посадові особи служби мають право вимагати від об'єкта контролю необхідні для перевірки документи та додаткові пояснення.

9.2. Порядок розгляду матеріалів ревізії

З метою забезпечення здійснення в органах ДКРС системного внутрішнього контролю за станом організації державного фінансового контролю, надання методологічної допомоги підпорядкованим підрозділам, запобігання надходженню звернень громадян та актів реагування органів державної влади щодо неправомірних дій працівників Служби, [наказом «Про затвердження Методики проведення Державною фінансовою інспекцією України, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання»](#) визначено порядок розгляду матеріалів ревізій.

Відповідно до даного наказу проект акта ревізії (як правило, за три дні до її закінчення) перед поданням на ознайомлення керівнику об'єкта контролю надається ревізором, який її проводить, начальнику відділу, керівнику відповідного структурного підрозділу Головкиру, які вивчають його на предмет додержання об'єктивності, ясності і вичерпності опису виявлених фактів і ревізійних дій, повноти виконання програми ревізії та, у разі наявності недоліків, надають необхідні вказівки щодо їх усунення та доопрацювання в терміни, визначені для проведення ревізії.

Матеріали ревізій, після підписання акту керівництвом об'єкта контролю та його реєстрації, протягом трьох робочих днів розглядаються та приймаються начальниками відділів та керівниками відповідних галузевих підрозділів Головкиру або особами, що їх заміщують, готують висновки на них та погоджують із заступником Голови Головкиру відповідно до розподілу обов'язків [3, с. 272].

У разі надходження заперечень або зауважень до акта, складеного за результатами проведеної ревізії, правильність викладених в них обґрунтувань та фактів ретельно перевіряється працівником, який не брав участі у проведенні даної ревізії та обіймає рівнозначну або вищу посаду в галузевому підрозділі Головкиру, працівниками якого проведено ревізію, а за рішенням Голови Головкиру – працівником іншого галузевого підрозділу, Відділом внутрішнього контролю або колегіально (робочою групою у складі працівників різних структурних підрозділів Головкиру), які готують письмовий висновок, що підписується

керівником структурного підрозділу, працівник якого його готував або очолював робочу групу, і затверджується заступником Голови Головкиру відповідно до розподілу обов'язків.

В територіальних КРУ встановлено такий порядок розгляду матеріалів ревізій [1, с. 294]:

Проект акта ревізії (як правило, за три дні до її закінчення) перед поданням на ознайомлення керівнику об'єкта контролю надається ревізором, який її проводить, начальнику відповідного галузевого відділу КРУ, який вивчає його на предмет додержання об'єктивності, ясності та вичерпності опису виявлених фактів і ревізійних дій, повноти виконання програми ревізії та, у разі наявності недоліків, надає необхідні вказівки щодо їх усунення та доопрацювання в терміни, визначені для проведення ревізії.

Матеріали завершених ревізій, після підписання акту керівництвом об'єкта контролю та його реєстрації, протягом трьох робочих днів розглядаються та приймаються начальниками галузевих відділів КРУ або особами, що їх заміщують, які готують висновки на них та погоджують їх з начальником або заступником начальника КРУ відповідно до розподілу обов'язків.

У разі надходження заперечень або зауважень до акта, складеного за результатами проведеної ревізії працівниками галузевого відділу КРУ, правильність викладених в них обґрунтувань та фактів ретельно перевіряється працівником, який не брав участі у проведенні даної ревізії та обіймає рівнозначну або вищу посаду у відповідному галузевому відділі КРУ, а за рішенням начальника КРУ – працівником іншого галузевого відділу із залученням, у разі необхідності, працівників юридичних служб або колегіально (робочою групою у складі працівників різних відділів КРУ), які готують письмовий висновок, що підписується начальником галузевого відділу, працівник якого його готував або очолював робочу групу, і затверджується начальником або заступником начальника КРУ відповідно до розподілу обов'язків.

Для розгляду матеріалів ревізій в КРВ встановити такий порядок:

Проект акта ревізії (як правило, за три дні до її закінчення) перед поданням на ознайомлення керівнику об'єкта контролю надається ревізором, який її проводить, начальнику КРВ, який вивчає його на предмет додержання об'єктивності, ясності та вичерпності опису виявлених фактів і ревізійних дій, повноти виконання програми ревізії та, у разі наявності недоліків, надає необхідні вказівки щодо їх усунення.

Матеріали завершених ревізій, після підписання акта керівництвом об'єкта контролю та його реєстрації, протягом трьох робочих днів розглядаються та приймаються начальниками КРВ або особами, що їх заміщують, які готують на них висновки.

У разі надходження заперечень або зауважень до акта, складеного за результатами проведеної ревізії працівниками КРВ, правильність викладених в них обґрунтувань та фактів ретельно перевіряється працівником, який не брав участі у проведенні даної ревізії та обіймає рівнозначну або вищу посаду у відповідному КРВ, який готує письмовий висновок, що затверджується начальником КРВ.

У висновку до матеріалів ревізії зазначаються зауваження щодо якості матеріалів ревізії, дотримання термінів її проведення, рекомендації щодо реалізації ревізійних матеріалів, а також вказується дата прийняття даних матеріалів.

У висновку на зауваження (заперечення) до акта ревізії робляться посилання на акти, якими було виявлено зауваження, з зазначенням їх номерів та дат складання, наводиться короткий зміст зауважень чи заперечень та висновок працівників КРВ, які його готували.

9.3. Реалізація результатів ревізії, контроль за їх виконанням та розгляд скарг на дії службових осіб

Особливості реалізації результатів ревізії визначаються [Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою»](#).

Відповідно до даної постанови у міру виявлення ревізією порушень законодавства посадові особи служби, не чекаючи закінчення ревізії, мають право усно рекомендувати керівникам об'єкта контролю невідкладно вжити заходів для їх усунення та запобігання у подальшому (рис. 9.1).

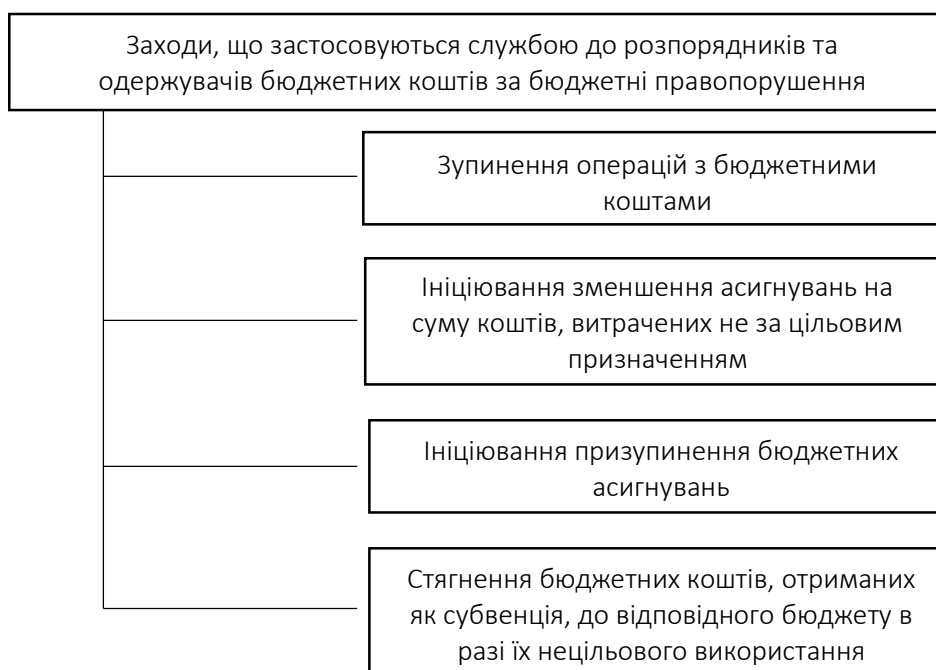


Рисунок 9.1. - Заходи, що застосовуються службою до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за бюджетні правопорушення. [1, с. 296]

Якщо вжитими в період ревізії заходами не забезпечено повне усунення виявлених порушень, органом служби у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта ревізії, а у разі надходження заперечень (зауважень) до нього – не пізніше ніж три робочих дні після надіслання висновків на такі заперечення (зауваження) надсилається об'єкту контролю письмова вимога щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства із зазначенням строку зворотного інформування.

Про усунення виявлених ревізією фактів порушення законодавства цей об'єкт контролю у строк, визначений вимогою про їх усунення, повинен інформувати відповідний орган служби з поданням завірених копій первинних, розпорядчих та інших документів, що підтверджують усунення порушень.

Про результати ревізії, якою виявлено порушення законів та інших нормативно-правових актів, у визначені строки інформуються органи управління об'єкта контролю та за необхідності відповідні органи державної влади й органи місцевого самоврядування.

Державна контрольно-ревізійна служба може притягувати винних осіб до адміністративної відповідальності (рис. 9.2).

У разі проведення ревізії на підставі звернення правоохоронних органів, а також коли ревізією, проведеною з інших підстав, виявлено порушення, за які передбачено кримінальну відповідальність або які містять ознаки корупційних діянь, матеріали таких ревізій у визначені строки передаються до правоохоронних органів.

Про результати розгляду матеріалів ревізії (крім проведених за порушеними кримінальними справами) правоохоронні органи повідомляють органу служби протягом 10 робочих днів після прийняття відповідного рішення.

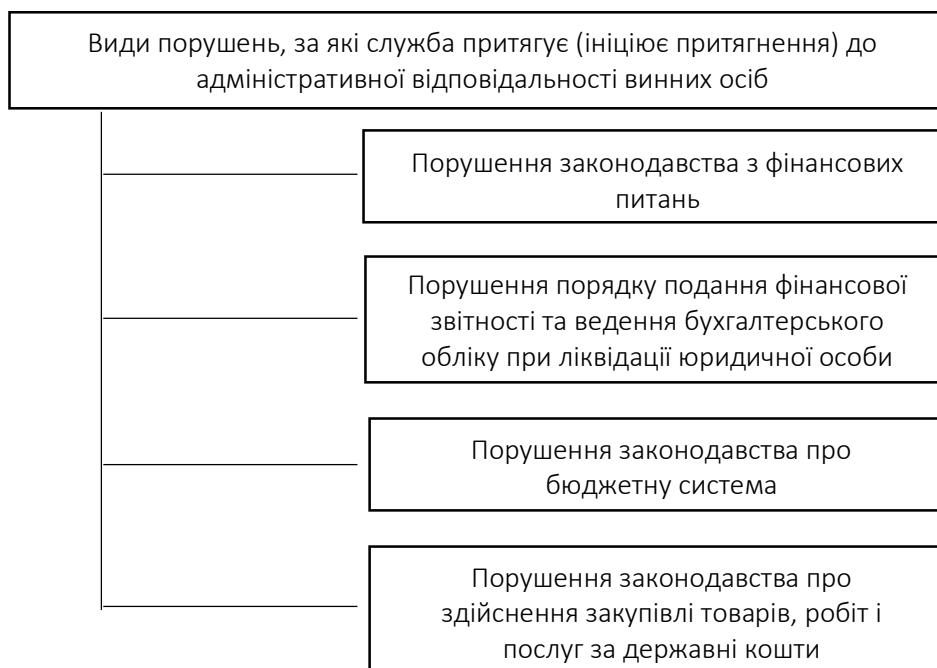


Рисунок 9.2. - Види порушень, за які служба притягує (ініціює притягнення) до адміністративної відповідальності винних осіб. [1, с. 297]

Якщо виявлено порушення законодавства, за які не передбачено кримінальну відповідальність або які не містять ознаки корупційних діянь, орган служби у визначені строки письмово інформує про такі порушення правоохоронні органи.

У разі, коли діями чи бездіяльністю працівників об'єкта контролю державі або підконтрольній установі заподіяна матеріальна шкода, орган служби ставить вимоги перед керівником об'єкта контролю та органом його управління щодо пред'явлення цивільних позовів до винних осіб.

За результатами проведеної ревізії у межах наданих прав органи служби вживають заходів для забезпечення [2, с. 46]:

- притягнення до адміністративної, дисциплінарної та матеріальної відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єктів контролю;
- звернення до суду в інтересах держави щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства з питань збереження і використання активів, а також стягнення у дохід держави коштів, одержаних за незаконними договорами, без встановлених законом підстав або з порушенням вимог законодавства;
- застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

За спільним рішенням органу служби та об'єкта контролю або його органу управління інформація про результати ревізії виносить на обговорення на колегіях, нарадах, що проводяться об'єктом контролю. Відомості про результати ревізії можуть оприлюднюватися через засоби масової інформації.

Органи служби здійснюють контроль за усуненням об'єктами контролю порушень законодавства за результатами аналізу їх зворотного інформування про вжиті заходи, а також під час наступних ревізій цих об'єктів контролю, систематично вивчають матеріали ревізій і на підставі їх узагальнення вносять

відповідним органам державної влади та органам місцевого самоврядування пропозиції щодо перегляду нормативно-правових актів, усунення причин і умов, що сприяли порушенням законодавства.

Питання для самоконтролю

- 1) Яким документом оформлюють результати контролю?
- 2) З яких частин складається акт ревізії?
- 3) Дайте характеристику складових акту ревізії.
- 4) Хто підписує акт ревізії?
- 5) У скількох примірниках складається акт ревізії?
- 6) Протягом якого періоду розглядаються та приймаються рішення за результатами ревізії?
- 7) Які вимоги до оформлення результатів ревізії?
- 8) Який порядок розгляду матеріалів ревізії?
- 9) Яким чином здійснюється реалізація результатів ревізії?
- 10) Як здійснюється контроль за виконанням результатів ревізії?



Практичні завдання

Завдання 1

Вкажіть основні вимоги до оформлення акту ревізії. Результати виконання завдання оформіть у таблиці.

Основні вимоги до оформлення акту ревізії

Перелік основних вимог	Відповідь
1. Вимоги до оформлення акту ревізії на паперовому носії	
2. Складові частини акту ревізії	
3. Порядок підписання акту ревізії посадовими особами органу ДФК	
4. Кількість примірників акту ревізії	
5. Порядок та строки ознайомлення і підписання акту ревізії посадовими особами об'єкту контролю	
6. Порядок інформування об'єктом контролю органу ДФК по усунення виявлених ревізією фактів порушення законодавства	
7. Способи притягнення до відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єктів контролю	

Завдання 2

Вкажіть правильні відповіді:

1.1. Результати ревізії оформляються (зазначити документ) _____, який складається _____ примірниках.

1.2. Всі додатки по мірі посилання на них в тексті акта ревізії нумеруються. Номер проставляється (продовжити) _____ шляхом запису: _____

1.3 У разі відмови у підписанні додатків до акту ревізії посадовими особами об'єкта контролю такі додатки підписуються (продовжити) _____

1.4. Який документ складається у разі недопущення посадової особи органу ДФК до проведення зустрічної звірки та які органи інформуються? _____

1.5. Основною метою реалізації матеріалів ревізії є: _____

Завдання 3

Складіть вступну частину акту ревізії.

Вихідні дані: Ревізія проводилась на ВАТ «Автозапчастини» Київського району. Ревізію проводив старший ревізор Донецького КРУ Іванов К.В. на підставі наказу по Донецькому КРУ від 2.06 поточного року №470. Ревізійний період з 1.06 минулого року по 1.06 поточного року. Ревізія проводилась з 5 по 27 червня звітного року.

Право розпорядних підписів на документах мали: директор підприємства Киричук Т.К., головний бухгалтер Петров Г.Ц.. Ревізія проводилась за їх присутності.

Завдання 4

Підготуйте презентацію. Наведіть власну думку стосовно того, які сьогодні найбільш важливі причини, що впливають на зростання правопорушень.

Завдання 5

Виконується у групі. Розробіть та зобразіть графічно механізм контролю з боку органів ДКРС України за впровадженням рекомендацій, наданих контролюючими органами.

117

Завдання 6

Виконується у групі. Складіть віртуальний Акт ревізії бюджетної установи, припускаючи ті чи інші дані.

Завдання 7

Визначте порушення та складіть акт проведення ревізії на основі наведених даних.

Під час ревізії первинних і зведених документів по магазину №20 (завідуючий магазином Муромов В.В.) за ревізійний період виявлено недоліки в організації бухгалтерського обліку і контролю. За накладними від 30 серпня та №25 від 25 травня здійснені безтоварні операції. Накладні не оформлені належним чином.

У товарних звітах за досліджений період мають місце виправлення в документах про надходження і вибуття цінностей. Вони не обумовлені підписами осіб, які їх зробили.



Тест

1. Оберіть одну правильну відповідь:

Узагальнюючі документи поділяються на:

- а) поточні та підсумкові;
- б) обов'язкові та добровільні;
- в) проміжні та підсумкові.

2. Оберіть одну правильну відповідь:

Результати ревізії оформляються:

- а) довідкою;
- б) листом;
- в) висновком;
- г) актом

3. Оберіть одну правильну відповідь:

Розрізняють такі види актів:

- а) проміжні і загальні;
- б) первинні і вторинні;
- в) основні і додаткові;
- г) загальні і спеціальні.

4. Оберіть одну правильну відповідь:

Акт ревізії складається із таких частин:

- а) вступна, описова та підсумкова;
- б) вступна, описова та рекомендації з усунення порушень;
- в) загальна, описова та підсумкова.

5. Оберіть одну правильну відповідь:

Коли акту ревізії присвоюється номер:

- а) під час підписання керівництвом установи;
- б) під час реєстрації в органі ДКРС;
- в) після усунення виявлених порушень.

118

6. Оберіть одну правильну відповідь:

В якій частині акта зазначається склад ревізійної групи:

- а) у підсумковій;
- б) у вступній;
- в) не зазначається.

7. Оберіть декілька правильних відповідей:

Яким принципам має відповідати описова частина акту ревізії:

- а) повнота;
- б) лаконічність;
- в) системність викладу матеріалу.

8. Оберіть одну правильну відповідь:

В якій частині акта ревізії зазначається кількість складених примірників:

- а) у вступній;
- б) у підсумковій;
- в) не зазначається.

9. Оберіть одну правильну відповідь:

У який термін після надходження акт ревізії має бути підписано керівництвом установи:

- а) 3 робочі дні;
- б) 3 календарні дні;
- в) 5 робочих днів.

10. Оберіть одну правильну відповідь:

У який термін керівництво установи має надати зауваження до акта ревізії:

- а) 5 робочих днів;
- б) 3 робочі дні;
- в) 5 календарних днів.

11. Оберіть одну правильну відповідь:

Чи може за одне правопорушення бути нараховано декілька санкцій:

- а) так;
- б) ні.

12. Оберіть одну правильну відповідь:

Чи блокують фінансові санкції здійснення видатків:

- а) ні;
- б) так;
- в) так, окрім захищених статей.

13. Оберіть одну правильну відповідь:

Двосторонній документ, у якому мають бути об'єктивно відображені наслідки ревізії фінансово-господарської діяльності перевіреного підприємства, установи – це:

- а) висновок;
- б) довідка;
- в) акт;
- г) лист.

119

14. Оберіть одну правильну відповідь:

Акт, складений після закінчення проведення ревізії підписується:

- а) керівником об'єкта, який перевіряється;
- б) керівником ревізійної групи, керівником та головним бухгалтером підприємства чи установи, що ревізується;
- в) керівником та головним бухгалтером підприємства чи установи, що ревізується;
- г) керівником ревізійної групи.

15. Оберіть одну правильну відповідь:

Який документ складається в тих випадках, коли ревізор не згідний із запереченнями посадових осіб, які надали пояснення:

- а) акт;
- б) висновок;
- в) письмове повідомлення;
- г) скарга на рішення за матеріалами ревізії.

16. Оберіть одну правильну відповідь:

Працівники органу державного фінансового контролю зобов'язані у випадках виявлення зловживань і порушень чинного законодавства передавати матеріали ревізій:

- а) податковій службі;
- б) правоохоронним органам;
- в) Міністерству фінансів України;
- г) Кабінету Міністрів України.

17. Оберіть одну правильну відповідь:

Через скільки днів після підписання акту ревізії посадові особи органу державного фінансового контролю готують проект обов'язкових вимог щодо усунення виявлених порушень?

- а) 20 днів;
- б) 15 днів;
- в) 30 днів.

18. Оберіть одну правильну відповідь:

У скількох примірниках має бути складений акт ревізії:

- а) одному;
- б) двох;
- в) трьох;
- г) чотирьох.

19. Оберіть одну правильну відповідь:

Констатуюча частина акта ревізії завершується:

- а) висновками;
- б) додатками;
- в) поясненнями винних осіб.

20. Оберіть одну правильну відповідь:

Оригінали взятих в ході ревізії пояснень прикладаються до:

- а) примірника, який залишається в контролюючому органі;
- б) примірника, який залишається в установі, що перевіряється;
- в) всіх примірників.



Джерела

1. [Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 290-301](#)
2. [Державний фінансовий контроль у публічному управлінні : навч. посібн. / кол. авт.; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. – Тернопіль : Осадца Ю.В., 2018. – 214 с. – С. 38-48](#)
3. Ключ Ю.І. Внутрішньогосподарський контроль / Ключ Ю.І., Костирко Л.А., Кушал І.М. та ін. – Северодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2018. – 320 с. – С. 264-286
4. [Максімова В.Ф. Організація державного фінансового контролю : навч. посіб. – Одеса : ОНЕУ, 2012. – 276 с. – С. 146-179](#)
5. Youtube-відео на тему «[Fighting Corruption explained](#)»

Тема 10. Взаємодія органів державного фінансового контролю з правоохоронними органами

- 10.1. [Роль і значення правоохоронних органів у здійсненні державного фінансового контролю.](#)
- 10.2. [Економічна складова в діяльності Служби безпеки України.](#)
- 10.3. [Особливості проведення ревізії державною фінансовою інспекцією України за зверненням правоохоронного органу.](#)

Ключові поняття: акт ревізії, державний фінансовий контроль, контролюючі органи, об'єкт контролю, право, правоохоронні органи, прокуратура, ревізія, Служба безпеки України, судові органи.



Основні теоретичні положення

10.1. Роль і значення правоохоронних органів у здійсненні державного фінансового контролю

Правоохоронні органи – це державні силові структури, які покликані захищати законні права та інтереси громадян України, в тому числі економічні.

До правоохоронних органів України належать: Служба безпеки України (СБУ), Державна служба у боротьбі зі злочинами у сфері економіки у складі МВС України, судові органи і т.д.

Служба безпеки України (СБУ) – це елітна державна правоохоронна служба, яка з метою підтримання належного рівня Державної безпеки держави здійснює державний контроль у сфері зовнішньоекономічних операцій, а також протидіє міжнародній незаконній торгівлі наркотиками, людьми, зброєю, землею тощо.

Роль СБУ особлива – захищати країну від злочинності в глобалізованій економічній сфері і потребує від її працівників високого інтелектуального рівня, професійного рівня у сфері знання міжнародного права, специфіки зовнішньоекономічної діяльності, комп'ютерно-інформаційної безпеки, іноземних мов, прийомів бойових мистецтв, водіння всіма видами транспортних засобів і т.ін [1, с. 271].

Значення Служби безпеки України полягає в тому, що вона є виразником державних інтересів у міжнародних стосунках (в тому числі між-народних економічних стосунках) та дозволяє Україні щорічно уникати збитків, що оцінюються в декілька мільярдів умовних одиниць.

Державна служба у боротьбі зі злочинами у сфері економіки – це державна правоохоронна служба, що здійснює оперативну профілактичну роботу і проводить цілеспрямовану боротьбу проти осіб, які свідомо порушують вітчизняне законодавство щодо господарсько-фінансової діяльності різних суб'єктів підприємницької діяльності.

Роль Державної служби безпеки у боротьбі зі злочинами в сфері економіки у забезпеченні профілактичних заходів, виявленні та локалізації економічних злочинів, збирання аргументованих їх доказів, проведенні слідчих дій та передаванні матеріалів до суду й т.ін. Служба діє як складова частина (підрозділ) Міністерства внутрішніх справ України.

Під економічним злочином розуміють розкрадання (привласнення) матеріальних цінностей, грошових коштів, цінних паперів з метою особистого збагачення.

Всі економічні злочини можна класифікувати за групами, наведеними на рис. 10.1.

Значення Державної служби у боротьбі зі злочинами у сфері економіки полягає в тому, що спеціалізуючись на боротьбі з економічними злочинами, дана служба сприяє суттєвому зменшенню цих злочинів, допомагає суспільству очиститись від сильних проявів тіньової економіки, корупції, хабарництва і, врешті-решт, навести елементарний порядок в державі та вітчизняній економіці.

Прокуратура України – це сукупність державних правоохоронних органів, які забезпечують безперервний і системний нагляд за точним виконанням фізичними та юридичними особами України чинного, на її території, законодавства, в тому числі фінансового, банківського, податкового, митного, антимонопольного, приватизаційного, господарського, трудового, міжнародного, земельного, аграрного і т. ін.

Роль прокуратури полягає в тому, що вона здійснює загальний нагляд за дотриманням в державі законодавчих актів, що поширюються на всю територію країни або окремі її регіони. Прокуратура виступає в ролі провідного правоохоронного органу, який вимагає від усіх дотримання законності та проводить відповідні заходи з метою її забезпечення [3, с. 291].

Значення прокуратури України в її функціях щодо кримінального переслідування винуватців різних злочинів (в тому числі економічних злочинів) і підтримання обвинувачення в суді.

Судові органи – це органи, які в процесі публічного розгляду судових справ приймають рішення про міру відповідальності винуватців за здійснені ними вчинки.

Роль судових органів полягає в тому, що вони зобов'язані брати до розгляду судові справи, вивчати матеріали цих справ і відкрито розглядати їх, вислуховувати свідків, потерпілого та обвинувачуваного, виносити вирок (рішення).

Значення судових органів полягає у забезпеченні законних прав і свобод громадян на звернення до суду та відстоювання там своїх інтересів.



Рисунок 10.1. - Класифікація економічних злочинів за відповідними групами. (систематизовано на підставі аналізу [1, с. 273])

10.2. Економічна складова в діяльності Служби безпеки України

Між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України здійснюється взаємодія шляхом передачі матеріалів контрольних заходів або інформування про виявлені порушення до правоохоронного органу, яка регламентується відповідними законодавчими актами [2, с. 405].

Відповідно до статті 25 [Закону України «Про Службу безпеки України»](#) Службі безпеки України, її органам і співробітникам для виконання покладених на них обов'язків надається право:

- вимагати від громадян та посадових осіб припинення правопорушень і дій, що перешкоджають здійсненню повноважень Служби безпеки України, перевіряти у зв'язку з цим документи, які посвідчують їх особу, а також проводити огляд осіб, їх речей і транспортних засобів, якщо є загроза втечі підозрюваного або знищення чи приховання речових доказів злочинної діяльності;
- подавати органам державного управління обов'язкові для розгляду пропозиції з питань національної безпеки України, в тому числі про припинення роботи, пов'язаної з державними таємницями, яка виконується з порушенням встановлених правил;
- одержувати на письмовий запит керівника відповідного органу Служби безпеки України від міністерств, державних комітетів, інших відомств, підприємств, установ, організацій, військових частин, громадян та їх об'єднань дані і відомості, необхідні для забезпечення державної безпеки України, а також користуватись з цією метою службовою документацією і звітністю;
- входити у порядку, погодженому з адміністрацією підприємств, установ та організацій і командуванням військових частин, на їх територію і в службові приміщення;
- мати слідчі ізолятори для тримання осіб, взятих під варту та затриманих органами Служби безпеки України;
- використовувати з наступним відшкодуванням витрат та збитків транспортні засоби, які належать підприємствам, установам і організаціям, військовим частинам і громадянам (крім транспортних засобів дипломатичних, консульських та інших представництв іноземних держав і організацій, транспортних засобів спеціального призначення), для проїзду до місця події, припинення злочинів, переслідування та затримання осіб, які підозрюються в їх вчиненні, доставки до лікувальних установ осіб, що потребують термінової медичної допомоги;
- виключно при безпосередньому припиненні злочинів, розслідування яких віднесено законодавством до компетенції Служби безпеки України, переслідуванні осіб, що підозрюються у їх вчиненні, знаходити житлові, службові, виробничі та інші приміщення й території і земельні ділянки та оглядати їх з наступним повідомленням прокурора протягом 24 годин;
- проводити гласні і негласні оперативні заходи у порядку, визначеному Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність»;
- здійснювати співробітництво з громадянами України та іншими особами, в тому числі на договірних засадах, дотримуючись при цьому умов добровільності і конфіденційності цих відносин;
- користуватися на договірних засадах службовими приміщеннями підприємств, установ, організацій, військових частин, а також жилими та іншими приміщеннями громадян;
- направляти військовослужбовців Служби безпеки України для роботи на штатних посадах в інших установах, підприємствах і організаціях на час виконання конкретних завдань в інтересах розвідки, контррозвідки, боротьби з корупцією та організованою злочинною діяльністю; в окремих випадках у порядку, визначеному колегією Служби безпеки України, допускається направлення на роботу таких військовослужбовців в установи, підприємства і організації за ініціативою їх керівників;
- в інтересах розвідки, контррозвідки і оперативно-розшукової діяльності створювати інформаційні системи та вести оперативний облік в обсязі і порядку, що визначаються завданнями, покладеними на Службу безпеки України Законом;

- морально і матеріально заохочувати співробітників Служби безпеки України та інших осіб за заслуги по забезпеченню державної безпеки; представляти їх у встановленому порядку до державних нагород;
- позачергово придбавати квитки на всі види транспорту незалежно від наявності місць і поселятися в готелях при пред'явленні посвідчення про відрядження;
- безплатного проїзду всіма видами міського пасажирського транспорту загального користування (крім таксі), залізничного та водного транспорту приміського сполучення та автобусами приміських маршрутів, а також попутним транспортом;
- видавати у разі наявності небезпеки для життя і здоров'я особам, взятим під захист, відповідно до чинного законодавства зброю, спеціальні засоби індивідуального захисту та сповіщення про небезпеку.

10.3. Особливості проведення ревізії державною фінансовою інспекцією України за зверненням правоохоронного органу

Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу регламентуються окремим розділом Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затвердженого [Постановою Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 р. №550](#) (далі – Порядок №550).

За зверненням правоохоронного органу контролюючі органи в межах своєї компетенції проводять планові та позапланові виїзні ревізії за місцезнаходженням об'єкта контролю.

Проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу має наступний алгоритм, а саме [4, с. 229]:

- 1) отримання звернення правоохоронного органу;
- 2) розгляд звернення правоохоронного органу та прийняття рішення щодо проведення позапланової ревізії або включення до плану контрольноревізійної роботи на наступний період;
- 3) здійснення контрольного заходу;
- 4) документування результатів ревізії та передача акту їх до правоохоронного органу.

У Порядку №550 наведені нижче терміни вживаються у такому значенні:

1) акт ревізії – документ, який складається особами, що проводили ревізію, фіксує факт її проведення та результати. Заперечення, зауваження до акта ревізії (за їх наявності) та висновки на них є невід'ємною частиною акта;

2) винні особи – посадові та матеріально відповідальні особи, з вини яких порушено законодавство під час проведення фінансово-господарських операцій;

3) зустрічна зв'язка – метод документального підтвердження у суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з підконтрольною установою, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підконтрольної установи;

4) об'єкт контролю – підконтрольна установа, інший суб'єкт господарювання разом із його структурними та відокремленими підрозділами, котрі не є юридичними особами, щодо якого контролюючий орган має повноваження та підстави для проведення ревізії відповідно до законодавства;

5) контролюючий орган – Держфінінспекція, її територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі, районах, містах або міжрайонні, об'єднані в районах та містах територіальні органи, головні інспектори в районах та містах;

6) планова виїзна ревізія – ревізія у підконтрольних установах, яка передбачена у плані контрольноревізійної роботи контролюючого органу і проводиться за місцезнаходженням такої підконтрольної установи чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться ревізія, не частіше ніж один раз на календарний рік;

7) позапланова виїзна ревізія – ревізія, яка не передбачена в планах контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу і проводиться за наявності обставин, визначених Законом України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні»;

8) посадові особи контролюючого органу – працівник або група у складі двох і більше працівників контролюючого органу, що в межах компетенції контролюючого органу проводять ревізію об'єкта контролю;

9) правоохоронні органи – органи прокуратури, внутрішніх справ, служби безпеки, підрозділи податкової міліції ДПС;

10) ревізія місцевого бюджету – форма контролю за виконанням функцій із складання і виконання місцевого бюджету, яка полягає в одночасному проведенні ревізій стану дотримання вимог бюджетного законодавства місцевими фінансовими органами, органами Казначейства і учасниками бюджетного процесу, що здійснюють управління коштами відповідного місцевого бюджету чи комунальним майном та/або їх використовують;

11) фінансово-господарська діяльність об'єкта контролю – сукупність рішень, дій та операцій, які об'єкт контролю приймає та здійснює у сфері володіння, використання та розпорядження фінансовими ресурсами, необоротними та іншими активами.

Рішення щодо включення ревізії об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу до плану контрольно-ревізійної роботи приймається керівником Держфінінспекції, її територіального органу в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та Севастополі.

Звернення правоохоронного органу розглядається Держфінінспекцією, її територіальним органом в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та Севастополі, якщо воно підписане керівником відповідного органу чи його заступником і містить:

— повну назву об'єкта контролю, дані про його місцезнаходження, організаційно-правову форму;

— інформацію про належність об'єкта контролю до підконтрольних установ;

— обґрунтування необхідності проведення ревізії;

— перелік питань, на які відповідно до компетенції органів контролюючих органів необхідно дати відповідь;

— зазначення періоду проведення ревізії об'єкта контролю.

Про прийняте рішення інформується протягом 10 робочих днів після отримання звернення відповідний правоохоронний орган.

Позапланова виїзна ревізія об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу проводиться у разі надання ним [2, с. 411]:

— клопотання слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії та ухвали суду про дозвіл на її проведення, в якому зазначаються підстави проведення, дати її початку та закінчення, а також номер кримінального провадження, орган, що здійснює досудове розслідування, дата та підстави повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення (для ревізії суб'єкта господарської діяльності, не віднесеного Законом до підконтрольних установ);

— постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії, винесеної після повідомлення посадовій особі підконтрольної установи, що ревізується, про підозру у вчиненні нею кримінального правопорушення;

— інформації про факти, що свідчать про порушення об'єктом контролю – підконтрольною установою – законів, та рішення суду про дозвіл на проведення ревізії, в якому зазначаються підстави проведення, дати початку та закінчення. У разі надходження зазначеної інформації без рішення суду Держфінінспекція, її територіальний орган в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та Севастополі протягом 7 робочих днів самостійно подає до суду письмове обґрунтування підстав такої ревізії із зазначенням дати початку та закінчення. Про відмову суду у видачі дозволу на проведення позапланової виїзної ревізії об'єкта контролю невідкладно інформується відповідний правоохоронний орган.

У разі ненадання правоохоронним органом рішення суду про проведення позапланової виїзної ревізії та за відсутності у зверненні правоохоронного органу фактів, що свідчать про порушення вимог законів, контроль за дотриманням яких належить до компетенції контролюючого органу, можливе включення ревізії об'єкта контролю до плану контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу на наступний плановий період за умови, що така установа не ревізувалася контролюючими органами у плановому порядку протягом поточного календарного року.

Звернення правоохоронного органу, що не відповідає вимогам, визначеним у цьому Порядку, та/або не належить до компетенції контролюючого органу, підлягає поверненню протягом 10 робочих днів правоохоронному органу для уточнення.

Для проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу складається відповідно до компетенції контролюючого органу на підставі питань, що містяться у зверненні, постанові слідчого або прокурора, рішенні суду, програма ревізії, яка письмово погоджується з правоохоронним органом.

З метою комплексного охоплення плановою виїзною ревізією питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю до програми, крім зазначених у зверненні правоохоронного органу питань, можуть включатися за ініціативою контролюючого органу інші питання відповідно до компетенції контролюючого органу.

Звернення правоохоронного органу, постанова слідчого або прокурора, рішення суду долучаються до матеріалів ревізії і залишаються в контролюючому органі.

Контролюючі органи проводять із правоохоронними органами щоквартальні звірки результатів розгляду переданих їм матеріалів ревізій відповідно до порядку, встановленого Держфінінспекцією разом із Генеральною прокуратурою, МВС, СБУ та ДПС.

Результати ревізії оформляються актом, який складається на паперовому носії державною мовою і повинен мати наскрізну нумерацію сторінок. На першому титульному аркуші акта ревізії, який оформляється на бланку контролюючого органу, зазначається назва документа (акт), дата і номер, місце складення (назва міста, села чи селища) та номер примірника.

Акт ревізії складається у трьох примірниках: перший – для контролюючого органу, другий – для об'єкта контролю, третій – для передачі правоохоронним органам.

Для унеможливлення підробки примірники акта візуються посадовою особою контролюючого органу на кожній сторінці із зазначенням на останній загальної кількості сторінок.

Третій примірник акта ревізії до передачі правоохоронному органу зберігається у матеріалах ревізії. На звернення правоохоронного органу про видачу акта ревізії у разі, коли третій примірник вже надіслано іншому правоохоронному органу, контролюючий орган повідомляє про його назву, реквізити супровідного листа та видає завірену копію акта ревізії.

? Питання для самоконтролю

- 1) Якими законодавчими актами керуються правоохоронні органи при їх участі у заходах з державного фінансового контролю?
- 2) Яка роль Служби безпеки України у здійсненні державного фінансового контролю?
- 3) Яка роль прокуратури у здійсненні державного фінансового контролю?
- 4) Яка роль судових органів у здійсненні державного фінансового контролю?
- 5) Назвіть права Служби безпеки України при участі у заходах з державного фінансового контролю.
- 6) Охарактеризуйте класифікацію економічних злочинів за відповідними групами.
- 7) Чим регламентуються особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу?
- 8) Який алгоритм проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу?
- 9) В якому випадку проводиться позапланова виїзна ревізія об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу?
- 10) Що робиться для унеможливлення підробки примірники акта ревізії?



Практичні завдання

Завдання 1

Заповніть таблицю про взаємодію органів державного фінансового контролю з правоохоронними органами у разі виявлення фактів порушення фінансового законодавства:

Етап взаємодії	Дії органів державного фінансового контролю	Дії правоохоронних органів
Виявлення порушень фінансового законодавства		
Передача матеріалів про порушення органам правопорядку		
Співпраця в ході кримінального розслідування		
Участь у судовому процесі		

Завдання 2

Заповніть таблицю, в якій порівняйте роль органів державного фінансового контролю та правоохоронних органів у боротьбі з фінансовими злочинами:

Органи контролю/органи правопорядку	Роль в боротьбі з фінансовими злочинами

127

Завдання 3

Виконується у групі. Розробіть алгоритм («Дорожня карта») посадової особи Державної фінансової інспекції України з підготовки та проведення планової та/або позапланової виїзної ревізії за зверненнями правоохоронних органів за місцезнаходженням об'єкта контролю.

Завдання 4

Напишіть есе на тему «Роль правоохоронних органів у боротьбі з фінансовими злочинами в сфері державних фінансів».



Ситуаційні вправи

Завдання 1

Проаналізуйте ситуацію та дайте запитання на відповідь.

Ви працюєте у державному органі фінансового контролю і отримали скаргу від громадської організації про можливі порушення під час проведення тендеру на будівництво дороги. Як ви взаємодієте з правоохоронними органами, щоб дослідити це питання?

Завдання 2

Виконується у групі. Проаналізуйте та опишіть особливості проведення ревізії в такій ситуації, зробіть висновки.

Правоохоронний орган звернувся до державної фінансової інспекції України з запитом на проведення ревізії діяльності місцевої ради з питань використання бюджетних коштів на будівництво

школи. На даний момент будівництво ще не завершено, але рада вже сплатила підрядникам значну частину коштів за роботи.

Завдання 3

Оцініть та проаналізуйте дану ситуацію, а саме – вкажіть, що є підставами для включення тем контрольних заходів у план; визначте критерії відбору бюджетних установ для здійснення державного аудиту.

До державної фінансової інспекції у Львівській області надійшло звернення правоохоронних органів щодо здійснення аудиту фінансово-господарської діяльності ВАТ "ТУРБО", одним із співучасників якого є держава. Кожного року на утримання ВАТ "ТУРБО" з міського бюджету спрямовується 128 000 грн.

! Тест

1. Оберіть декілька правильних відповідей:

До державних правоохоронних органів в Україні належать:

- а) Державна фіскальна служба;
- б) Прокуратура;
- в) Державна фінансова інспекція;
- г) Служба безпеки.

2. Оберіть одну правильну відповідь:

Кому підпорядковуються ревізори при проведенні ревізії за дорученнями правоохоронних органів:

- а) генеральному прокурору
- б) слідчому
- в) керівнику ревізійної бригади;

3. Оберіть декілька правильних відповідей:

Постанова про призначення проведення ревізії на вимогу правоохоронних органів складається з:

- а) описової частини;
- б) резолютивної частини;
- в) ухвалювальної частини.

4. Оберіть одну правильну відповідь:

Вказати, в якій частині постанови про призначення ревізії на вимогу правоохоронних органів формулюється коло конкретних питань, на які ревізор повинен дати повні, точні й обґрунтовані відповіді:

- а) резолютивній частині;
- б) ухвалювальній частині;
- в) описовій частині;
- г) вхідній частині.

5. Оберіть одну правильну відповідь:

Яким нормативним документом передбачене право слідчого вимагати призначення ревізії:

- а) Кримінальним кодексом;
- б) Господарським процесуальним кодексом;
- в) Цивільним процесуальним кодексом;
- г) Кримінально-процесуальним кодексом.

6. Оберіть одну правильну відповідь:

Рішення щодо включення ревізії об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу до плану контрольно-ревізійної роботи приймається:

- а) Міністром фінансів України;
- б) керівником Державної фінансової інспекції України;
- в) Прокурором області;
- г) керівником територіального органу Державної фінансової інспекції України.

7. Оберіть одну правильну відповідь:

У звіті про стан взаємодії з правоохоронними органами за матеріалами контрольних заходів, проведених за власною ініціативою (форма 2) надається інформація про кількість:

- а) матеріалів контрольних заходів, переданих до правоохоронних органів,
- б) інформацій наданих правоохоронним органам за результатами проведених контрольних заходів,
- в) кримінальних справ, порушених правоохоронними органами за переданими матеріалами,
- г) порушених дисциплінарних проваджень та складених протоколів про порушення справ щодо корупційних діянь.

8. Оберіть одну правильну відповідь:

Органи фінансової інспекції проводять з правоохоронними органами звірки результатів розгляду переданих їм матеріалів ревізій:

- а) щокварталу;
- б) щороку;
- в) щомісяця;
- г) щоденно.

129

9. Оберіть одну правильну відповідь:

Правові засади взаємодії фінансової інспекції із правоохоронними органами визначенні:

- а) Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;
- б) Стандартом 3;
- в) Стандартом 4;
- г) Стандартом 9.

10. Оберіть декілька правильних відповідей:

Ознаки, які не приймаються фінансовою інспекцією до виключення за зверненнями правоохоронних органів:

- а) дотримання форм первинних документів;
- б) дотримання строків подачі звітності;
- в) доцільності нормативно-правових актів;
- г) функціональні обов'язки посадових осіб.

11. Оберіть декілька правильних відповідей:

Правоохоронні органи притягують до адміністративної відповідальності винних осіб за порушення:

- а) законодавства з фінансових питань;
- б) законодавства про бюджетну систему;
- в) порядку подання фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку;
- г) законодавства про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти.

12. Оберіть одну правильну відповідь:

Правоохоронний орган, отримавши матеріали ревізії:

- а) організовує розгляд матеріалів ревізії з наступним прийняттям відповідного рішення;

б) у разі, якщо на підставі переданої до правоохоронного органу інформації неможливо прийняти рішення, правоохоронний орган здійснює запит до органу ДКРС про надання інформації переліком необхідних документів;

в) правильні відповіді а і б;

13. Оберіть декілька правильних відповідей:

В Україні за порушення податкового законодавства передбачені такі види відповідальності:

- а) цивільна;
- б) адміністративна;
- в) кримінальна;
- г) фінансова.

14. Оберіть одну правильну відповідь:

План основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів складається на:

- а) 1 календарний рік;
- б) 2 календарні роки;
- в) 3 календарні роки;
- г) 4 календарні роки

15. Оберіть одну правильну відповідь:

Які основні функції виконують органи державного фінансового контролю в контексті взаємодії з правоохоронними органами?

- а) Здійснення фінансового контролю, виявлення порушень, передача матеріалів у правоохоронні органи для проведення слідства та подальшого притягнення винних до відповідальності;
- б) Забезпечення ефективного функціонування бюджетної системи та сприяння усуненню фінансових порушень;
- в) Реалізація контролю за використанням державних коштів, підготовка матеріалів для подальшого аналізу та розгляду правоохоронними органами.

16. Оберіть одну правильну відповідь:

Як державна фінансова інспекція України взаємодіє з правоохоронними органами в процесі проведення ревізії за їх зверненням?

- а) Державна фінансова інспекція України надає правоохоронним органам повний доступ до всіх отриманих матеріалів і документів;
- б) Державна фінансова інспекція України може проводити ревізію тільки за наявності відповідного наказу від правоохоронного органу;
- в) Державна фінансова інспекція України співпрацює з правоохоронними органами на добровільній основі, надаючи їм всю необхідну інформацію.



Джерела

1. [Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. \[для студ. вищ. навч. закл.\] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с. – С. 271-289](#)
2. [Державний фінансовий контроль: Навчальний посібник / А.В. Хмельков. – Х. : ХНУ імені В.Н. Каразіна, 2013. – 549 с. – С. 397-420](#)
3. Ключ Ю.І. Внутрішньогосподарський контроль / Ключ Ю.І., Костирко Л.А., Кушал І.М. та ін. – Сєверодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2018. – 320 с. – С. 287-301

4. [Максімова В.Ф. Організація державного фінансового контролю : навч. посіб. – Одеса : ОНЕУ, 2012. – 276 с. – С. 220-239](#)
5. Youtube-відео на тему «[Types of Corruption](#)»

Екзаменаційні питання з дисципліни «Державний фінансовий контроль»

1. Поняття, сутність, значення державного фінансового контролю в системі управління державою.
2. Основні види та форми державного фінансового контролю.
3. Формування державного фінансового контролю в зарубіжних країнах.
4. Основні характеристики сучасного стану державного фінансового контролю в Україні.
5. Організація контрольної-ревізійної роботи в Державній фінансовій інспекції України.
6. Планування контрольної-ревізійної роботи.
7. Порядок документування ревізійних дій органами Державної фінансової інспекції України.
8. Державна фінансова інспекція України: функції та завдання, права та обов'язки працівників.
9. Поняття, сутність та види державного фінансового аудиту.
10. Правові засади організації та здійснення державного фінансового аудиту в Україні.
11. Підготовка до проведення державного фінансового аудиту.
12. Реалізація результатів державного фінансового аудиту.
13. Мета і завдання контролю за виконанням місцевих бюджетів.
14. Перевірка правильності виконання кошторису бюджетної установи.
15. Важливість правоохоронних органів у здійсненні державного фінансового контролю.



Навчальне видання

Клюс Юлія Ігорівна

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

Навчальний посібник

Самостійне електронне текстове мережеве видання

Підписано до видання 29.12.2023.

Гарнітура Calibri Light. Умов. друк. арк. 15,3. Обл.-вид. арк. 16,9.
Вид. No 3404.

Видавець і виготовлювач
Видавництво Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля
Свідоцтво про реєстрацію: серія ДК No 1620 від 18.12.03 р.

Юридична адреса: пр-т Центральний, 59-а, м. Северодонецьк, 93400, Україна
Фактична адреса: вул. Іоанна Павла II, 17, м. Київ, 01042, Україна

E-mail видавництва: izdat@snu.edu.ua