

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра аудиту, державного фінансового контролю та аналізу

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА (ДИПЛОМНА) РОБОТА

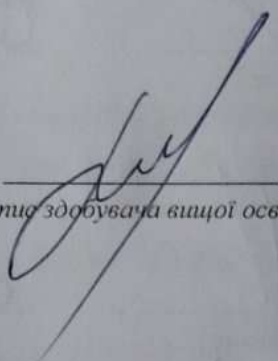
на тему: Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм у
сфері освіти і науки
(за матеріалами Державної аудиторської служби України)

Здобувача вищої освіти другого
(магістерського) рівня

II курсу, групи ОМАД-21-4

спеціальності 071 «Облік і підприємство» і підпис здобувача вищої освіти

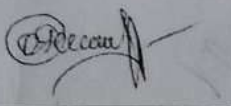
оподаткування»; освітня програма
«Державний аудит; судово-
економічна експертиза у
фінансових розслідуваннях»


Гаркуши Дани

Олександрівни

Ім'я та прізвище
здобувача вищої освіти

Науковий керівник



Рябчук О.Г., к.е.н.,
доцент

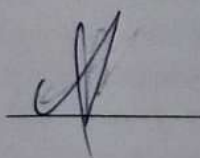
Гарант освітньо-
професійної програми



Лісовий А.В., д.е.н.,
професор

Допущено до захисту за рішенням кафедри аудиту, державного фінансового
контролю та аналізу протокол від «23» січня 2023 № 6/1

Завідувач кафедри



Лісовий А.В., д.е.н.,
професор

Ірпінь – 2023

Регистрація № 3

23.01.2023
(дата)

[підпис]
(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

до захисту
(до захисту,
на доопрацювання)

23.01.2023р.
(дата)

[підпис]
(підпис)

Результат захисту

93151A
(оцінка)

03.02.2023
(дата)

[підпис]
(підпис)

Голова комісії:

[підпис]
(підпис)

Суворов О.І.
(ініціали, ПІБ)

Члени комісії:

[підпис]
(підпис)

Лісовий А.В.
(ініціали, ПІБ)

[підпис]
(підпис)

Рябчук О.І.
(ініціали, ПІБ)

[підпис]
(підпис)

Миченко Т.М.
(ініціали, ПІБ)

Бланк оцінювання випускної роботи

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, ПІБ
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст випускної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	29		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	9		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	48		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
4. Апробація	від 0 до 10	5		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	45		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	93		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
93	A	5	03.02.23	

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	3 (задовільно)
35-49	EX	2 (незадовільно)

ПЛАН

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ У СФЕРІ ОСВІТИ І НАУКИ

1.1. Концептуальні та організаційно-методичні основи державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм в освітньо-науковій сфері у дослідженнях вітчизняних та закордонних науковців

1.2. Державна аудиторська служба України як орган виконавчої влади, що забезпечує та реалізує державну політику у сфері державного фінансового аудиту

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ «ПІДГОТОВКА РОБІТНИЧИХ КАДРІВ ЗАКЛАДАМИ ПРОФЕСІЙНО-ТЕХНІЧНОЇ ОСВІТИ»

2.1. Організація і планування державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти»

2.2. Методика проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти», оформлення та реалізація його результатів

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ В ОСВІТНЬО-НАУКОВІЙ СФЕРІ

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Видатки бюджету відіграють важливу роль у розвитку не тільки держави, але і суспільства. Адже вони є підґрунтям для забезпечення економічних, культурних, соціальних, адміністративних та інших програм, створення загальних умов розвитку ринкових, міжнародних відносин та інших важливих напрямів діяльності.

Вторгнення російської федерації на територію України завдало значний удар по економіці країни. Наслідком стало зменшення доходів. В результаті, уряд України змінив структуру державних видатків, розробку та фінансування нових програм. Наразі більша частина державних коштів направлена на армію і безпеку України. Інші ключові видатки спрямовуються на пенсії, медицину та на освіту і науку.

Видатки на освіту та науку є не менш важливими, адже такі витрати – це не тільки важливий важіль у вихованні майбутніх громадян, отриманні важливих нових знань, розвиток людського капіталу, але і спосіб впливу на ефективність розвитку національної економіки в цілому, проте ефективність їх використання була і залишається низькою. Відповідно до цього, з метою забезпечення ефективності, результативності та законності використання бюджетних коштів і державного майна необхідним є використання такого дієвого інструменту фінансового контролю держави як державний аудит бюджетних програм.

Для формування ефективного та стабільного державного фінансового аудиту закладів освіти і науки необхідною умовою є вирішення проблем нормативного, організаційного та практичного характерів. Наразі досліджувана тема має незначний нормативно-правовий багаж, що зумовлює низький рівень достовірності та надійності результатів контролю. Шляхом подолання вищезазначених проблем є адаптація зарубіжних методик в частині визначення етапів, методів перевірки та порядку аналітичних процедур під час здійснення заходів контролю.

Дане зумовлює актуальність дослідження, що спрямоване на визначення та аналіз сучасного стану проведення державного аудиту бюджетних програм в сфері освіти та науки одним із провідних органів державного фінансового контролю – Державною аудиторською службою України.

Інформаційна основа роботи: наукові публікації зарубіжних та вітчизняних авторів, а саме: Шевчук О.А. [2], Будник Л. А., Голяш І. Д. [8], Брадул О. М., Шепелюк О. А. [9], Дікань Л. В., Шевченко І. О. [10], Борисенко Л. М. [13], Бутник О. О. [14], Гончарук С. М., Приймак С. В., Романів Є. М. [17], Долбнєва Д. В. [18], Ющенко Л. І. [21], Ємельянов В. М., Степанюк Д. А. [27], Прасюк В. М. [28], Шевчук О. А. [29], нормативно-правове забезпечення державного фінансового контролю: Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [1], постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» [5], Закон України «Про рахункову палату» [7], Постанова Кабінету Міністрів України «Положення про Державну аудиторську службу України» [16], Бюджетний кодекс України [30], Господарський Кодекс України [31].

Метою роботи є закріплення теоретичних знань, дослідження проблем з державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм у сфері освіти та науки та обґрунтування напрямів його вдосконалення.

Завдання роботи полягають в:

аналізі концептуальних і організаційно-методичних основ державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм в освітньо-науковій сфері у дослідженнях вітчизняних та закордонних науковців;

здійсненні аналізу програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти»;

дослідженні підготовки до проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми;

дослідженні методики здійснення державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми;

наданні рекомендацій щодо вдосконалення проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм у сфері науки і освіти.

Об'єктом дослідження є бюджетна програма «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти».

База дослідження є Державна аудиторська служба України як орган виконавчої влади, який забезпечує і реалізує державну політику в сфері державного фінансового аудиту.

Предмет дослідження – практичні та теоретичні аспекти проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм у сфері освіти і науки.

Методи дослідження - структурно-логічний аналіз, логічне узагальнення, системний підхід, синтезу і абстрагування.

Джерелами інформації є вітчизняне законодавство, нормативно-правові акти, наукові публікації зарубіжних і вітчизняних вчених, аудиторський звіт за результатами державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми Управлінням освіти і науки Черкаської обласної державної адміністрації за період з 01.01.2018 по 31.12.2021 Державної аудиторської служби України.

Наукова новизна – вдосконалення та обґрунтування теоретичних основ державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм як відносно нової форми державного фінансового контролю та представлення пропозицій щодо вдосконалення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

Апробацією роботи є участь у II Молодіжному податковому конгресі, тези доповідей на тему «Необхідність контролю ефективності виконання бюджетних програм економічного розвитку», стаття в електронному науковому виданні з економічних наук «Modern Economics» на тему «Аудит використання бюджетних коштів в освітній сфері».

Практична значущість: отримані результати дослідження дипломної роботи можуть бути використані для оцінки сучасного процесу здійснення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, зокрема при проведенні контрольних заходів у сфері освіти і науки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ У СФЕРІ ОСВІТИ І НАУКИ

1.1. Концептуальні та організаційно-методичні основи державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм в освітньо-науковій сфері у дослідженнях вітчизняних та закордонних науковців

Без повної інформації про бюджетні кошти та державні активи неможливе ефективне їх управління. Якісна база інформації допомагає знаходити найкращі управлінські рішення щодо регулювання міжбюджетних і бюджетних відносин, а також ефективно використовувати бюджетні кошти через дотримання принципів бюджетної системи. Такою інформацією для уряду країни є система державного контролю.

Структура фінансового контролю зображена на рис.1.1.

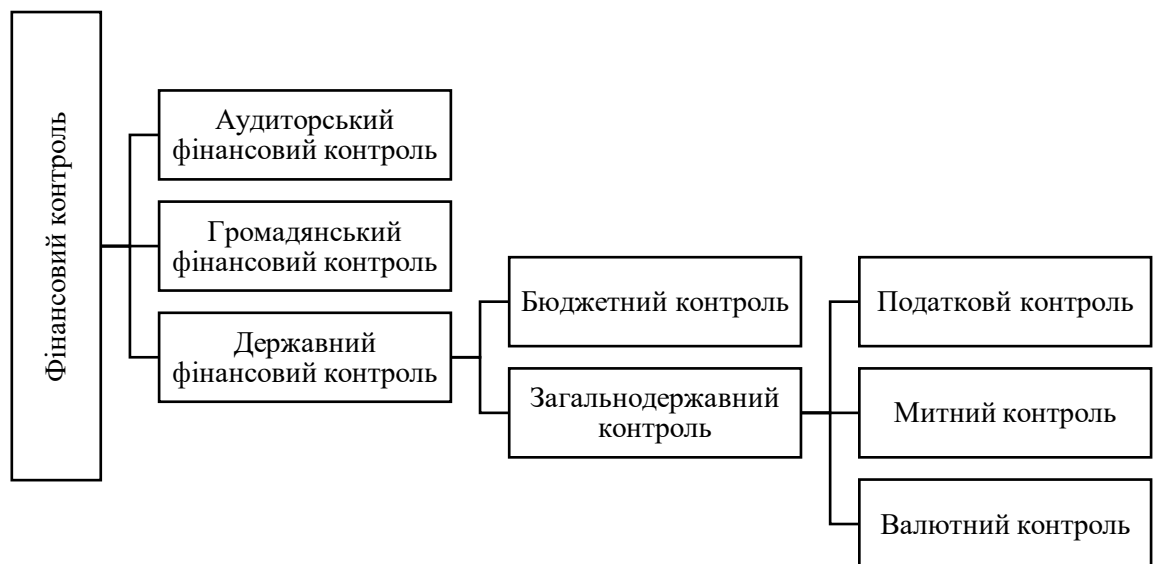


Рис.1.1. Структура фінансового контролю
Джерело: складено автором на основі [2]

Державний фінансовий контроль, як складова частина фінансового контролю і самостійна функція державного управління, забезпечує поповнення

бюджету та рух коштів, а також відповідно до законодавства контролює цільове використання бюджетних коштів. Він призначений для впровадження і реалізації послідовної фінансової політики держави і створення умов для нормалізації економіки.

Відповідно до Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» «державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівлі та моніторингу закупівлі» [1].

Форми державного фінансового контролю зображені на рис. 1.2.



Рис.1.2.Форми державного фінансового контролю

Джерело: побудовано автором за даними [3]

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і відносно новою формою, що почав розвиватись ще пів століття тому в провідних країнах світу. В Україні розвиток системи державного фінансового контролю пов'язаний з системою надходжень державного бюджету і потребою ефективного використання державних ресурсів, поміж цього уникнення корупційних явищ під час руху бюджетних коштів. У 2002-2003 роках аудити бюджетних програм проводили працівники галузових підрозділів, а вже в

листопаді 2003 р. в системі ГоловКРУ було створено структурний підрозділ, що займався виключно проведенням аудиту - Управління організації та проведення аудиторських досліджень.

«Виникнення та розвиток державного аудиту у вітчизняній практиці зумовлено певними факторами, а саме:

1) необхідність збільшення ефективності державного фінансового контролю та покращення діяльності організації, які використовують бюджетні ресурси;

2) складність системи формування бухгалтерської інформації та недостатність знань для самостійної перевірки щодо правильного ведення фінансового обліку;

3) необхідність впровадження менш фіскальної, але більше оперативної форми контролю, яка зможе контролювати рух та використання бюджетних коштів та майна» [15].

В сучасних умовах державний аудит відіграє важливу роль. Завдяки його проведенню забезпечується своєчасне наповнення бюджету та знижуються показники економічних злочинів і правопорушень, поміж цього він сприяє зростанню ефективності діяльності певних суб'єктів господарювання через проведення профілактики та попередження правопорушення.

Види державного фінансового аудиту та їх порядки проведення представлені в дод. А.

Проведення державного фінансового аудиту органами Державної аудиторської служби України було започатковано прийняттям методичних рекомендацій з проведення аудиту ефективності виконання бюджетної програми, що було затверджено наказом ГоловКРУ від 02.04.2003 № 75. Наразі чинним є Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм від 10.08.2004 № 1017 [5].

На вітчизняному просторі в нормативно-правових джерелах і працях науковців є неоднозначний підхід до визначення сутності поняття «державний

фінансовий аудит виконання бюджетних програм». У таблиці 1.1 наведені визначення поняття з різних джерел.

Таблиця 1.1

Трактування поняття «державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм», наведені у працях науковців та нормативних джерелах

Джерело	Тлумачення
«Порядок проведення державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» [5]	«Вид державного фінансового аудиту, спрямований на проведення аналізу і перевірки законності та ефективності управління і використання коштів державного та місцевих бюджетів під час виконання бюджетних програм, досягнення економії бюджетних коштів та їх цільового використання, досягнення результативних показників бюджетних програм, правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової та бюджетної звітності, функціонування системи внутрішнього контролю та стану внутрішнього аудиту» [5].
ISSAI 300 «Основні принципи аудиту ефективності»	«Форма зовнішнього контролю вищого органу державного фінансового контролю, незалежною, об'єктивною і надійною експертизою уряду щодо діяльності установи відповідно до принципів економії, ефективності її системи управління, операцій, програм, заходів та можливостей для їхнього покращання» [6].
Закон України «Про рахункову палату»	«Встановлення фактичного стану справ та надання оцінки щодо своєчасності і повноти бюджетних надходжень, продуктивності, результативності, економності використання бюджетних коштів їх розпорядниками та одержувачами, законності, своєчасності і повноти прийняття управлінських рішень учасниками бюджетного процесу, стану внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів» [7].
Л. А. Будник, І. Д. Голяш	«Перевірка діяльності органів державної влади, одержувачів державних коштів, підприємств, установ і організацій, які використовують державне і комунальне майно, з метою визначення ефективності використання державних фінансових ресурсів і майна» [8].
Брадул О. М., Шепелюк О. А.	«Об'єктивна та систематична перевірка фактичних даних (документів) з метою здійснення незалежної оцінки роботи державної організації, її програми, діяльності або функції для того, щоб покращити інформування суспільства, а також поліпшити прийняття рішень сторонами, відповідальними за нагляд» [9].
Брадул О. М., Шепелюк О. А.	«Аудит ефективності витрат державних коштів становить систематичну, цілеспрямовану, організовану та об'єктивну перевірку діяльності органів державної влади та містить аудит економічності, ефективності та рентабельності діяльності органів державної влади, а також оцінку впливу цієї діяльності на навколишнє середовище» [9].
Л. В. Дікань, І. О. Шевченко	«Динамічна форма державного контролю, яка полягає у незалежній перевірці та аналізі державних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і

	достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю, наданні рекомендацій щодо запобігання виявлених правопорушень та підвищення ефективності діяльності підконтрольного об'єкта» [10].
--	--

Джерело: згруповано автором за даними [5], [6], [7], [8], [9], [10]

Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм здійснюється з метою розроблення пропозицій для підвищення ефективності використання коштів державного і місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм.

Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм спрямован на ефективність, результативність і законність запровадження проектів.

Об'єкт аудиту – бюджетні кошти, що виділені на програму.

Завдання аудиту виконання бюджетних зображені на рис.1.3.

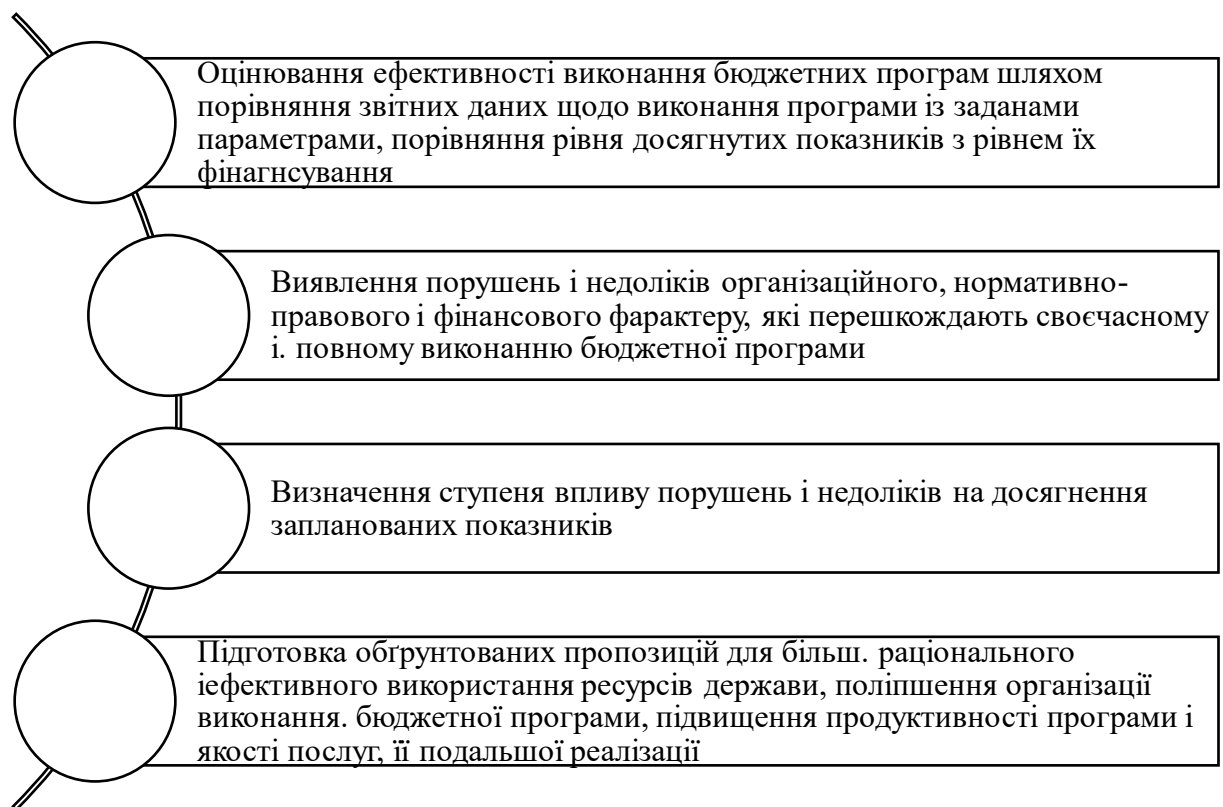


Рис.1.3. Завдання державного фінансового аудиту
виконання бюджетних програм

Джерело: побудовано автором на основі даних [11]

Джерелами інформації державного аудиту виконання бюджетних програм є: законодавчі акти, стратегічний план, внутрішні нормативні документи, паспорт програми, договори, кошториси, порядок та звітування про результати використання коштів, документи зовнішнього і внутрішнього контролю, дані бухгалтерського обліку та звітності [11].

Етапи державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм див. рис. 1.4.



Рис.1.4. Етапи державного фінансового аудиту
виконання бюджетних програм

Джерело: побудовано автором на основі даних [5]

Загальна тривалість проведення аудиту виконання бюджетних програм становить не більш як 120 робочих днів. Строк проведення заходу державного контролю може бути продовжено за рішенням керівника органу. Держаудитслужби або його заступника з внесенням одночасним внесенням в установленому порядку змін до плану проведення заходів державного фінансового контролю. Однак при цьому загальна тривалість аудиту має становити не більш як 120 робочих днів.

Відповідно до зарубіжного досвіду державний фінансовий аудит поділяється на основні категорії:

- організаційний (галузевий);
- функціональний (програмний);
- спеціальний (окремого рішення) [4].

Організаційний аудит вирішує сукупність проблем, що пов'язані з досягненням поставлених цілей, а особливістю є застосування на рівні відділу, установи та ін. Функціональний аудит поширюється на кожен вид діяльності (виконання бюджету, обслуговування державних ресурсів в казначействі, ведення бухгалтерського обліку та ін). Даний аудит застосовується для оцінки ефективності використання державних коштів за програмами. Спеціальний аудит визначається потребами керівництва та спрямований на вирішення конкретно визначеної проблеми. Програма, яка підлягає перевірці може охоплювати окрему галузь, окремих учасників, а також різні за підпорядкуванням і формою власності суб'єкти господарювання [4].

Наразі в умовах складності урядових програм набуває актуальності «цільова модель» публічного аудиту, що побудована на врахуванні методів та цілей їх досягнення. Дана модель наразі виступає основою для визначення третього підходу до аудиту ефективності, що орієнтований на систему, а саме на державну діяльність як систему програм та забор'язань, крім того сукупність взаємодій підпорядкованих елементів. Даний підхід має стати ключовим для розуміння сучасних інституціональних засад відновленої системи державного фінансового контролю в цілому.

Особливості здійснення фінансового контролю в зарубіжних країнах світу див. табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Особливості державного фінансового контролю
в зарубіжних країнах

Країна	Наявність вищого органу контролю	Особливості державного фінансового контролю
Сполучені штати Америки	ні	Надання допомоги Конгресу в межах контрольної та законодавчої діяльності державних органів управління і пошук пропозицій щодо вдосконалення державного апарату. Вищі органи контролю

		функціонують у кожній гілці влади, а також забезпечують баланс повноважень законодавчої і виконавчої влади
Канада	так	Роль вищого органу контролю покладена на Управління генерального аудитора, що функціонує у трьох напрямках: аудит відповідності, фінансовий аудит і аудит економічності. Управління генерального аудитора щороку перевіряється Казначейською радою
Велика Британія	так	Будь-який акт Парламенту, який стосується питання регулювання фінансового контролю є конституційним. До негласної частини конституції належить прецедентне право, однак при цьому периферійний апарат державного контролю представляють контролери за місцем акумулювання значних обсягів державного замовлення, військових округів і баз постачання
Швеція	так	Основне завдання перевірок полягає у результативності і дієвості державних операцій. Операції, що є результативними, однак не є дієві, засуджуються контролем; розроблено 54 пункти дієвості
Німеччина	так	Завдання державного фінансового контролю розділені за напрямками (8 напрямків) в межах функціональних повноважень Федеральної рахункової палати. Рахункові палати 11-ти федеральних земель є незалежними та самостійними одна від одної органами фінансового контролю
Франція	так	Рахункова палата – судова інстанція, що здійснює загальний контроль за державними фінансами. В департаментах, комунах та регіонах діє відповідний контроль

Джерело: створено автором за даними [13]

Практика зарубіжних країн показує, що в державному секторі через складність владних господарських і адміністративних систем виникає значна кількість проблем, які пов'язаних з управлінням і контролем. Досвід державного управління набутий в розвинених державах сформував ефективно працюючий державний фінансовий контроль. Серед тенденцій спостерігається прагнення підвищення ролі та відповідальності органів контролю, надаючи їм необхідних повноважень та відповідну матеріальну базу, що забезпечує незалежність їх роботи від об'єктів контролю.

«Серед основних ознак, що характерні більшості вищих органів фінансового контролю у розвинених країнах виділяють:

- незалежність від гілок влади;
- акцент на цільовому використанні, економічності, ефективності програм витрат фінансових засобів (обов'язково зазначаються критерії);
- ефективність діяльності контрольних органів визначається шляхом порівняння витрачених засобів на реалізацію програми та отриманих у

результаті доходів (грошові кошти повернуті до бюджету та (або) не витрачені з порушенням бюджетного законодавства);

- чітко визначені повноваження, закріплені в законодавстві, стандарти аудиту, однозначність формулювань положень звітів та висновків» [14].

Виходячи із зазначеного, дієва системи державного фінансового контролю залежить як і від якісного здійснення на всіх його етапах, так і від адекватного своєчасного реагування контролюючих органів на результати контролю.

Таким чином, в даному підрозділі було здійснено аналіз концептуальних і організаційно-методичних основ державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм у дослідженнях вітчизняних та закордонних науковців.

1.2. Державна аудиторська служба України як орган виконавчої влади, що забезпечує та реалізує державну політику у сфері державного фінансового аудиту

Державний фінансовий аудит є однією з ключових ланок у системі державного управління та регулювання економіки. Він спрямований на виконання державного бюджету і включає в себе всі аспекти, які відносяться до системи зовнішнього, незалежного публічного контролю за діяльністю будь-яких органів держави. В Україні одним із основних органів, що впроваджує державний аудит в практику є Державна аудиторська служба України.

«Державна аудиторська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю» [16].

У своїй діяльності Державна аудиторська служба України керується Конституцією та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства.

Місія Держаудитслужби полягає в забезпеченні економічного добробуту країни шляхом реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю.

Діяльність Держаудитслужби ґрунтується на принципах (див. рис.1.5).



Рис. 1.5. Принципи діяльності Держаудитслужби

Держаудитслужба здійснює свої повноваження безпосередньо і через утворені міжрегіональні територіальні органи.

До складу органів Державної аудиторської служби України належать Держаудитслужба та її міжрегіональні територіальні органи. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 06 квітня 2016 року № 266 «Про утворення міжрегіональних територіальних органів Державної аудиторської служби» функціонує 5 офісів Держаудитслужби (див. дод. Б).

Проведення державного фінансового аудиту Держаудитслужбою регламентує:

- Бюджетний кодекс України [30];
- Господарський кодекс України [31];
- Закон України «Про Рахункову палату» [7];
- Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» [1];
- інші нормативно-правові акти.

Державний фінансовий аудит є найбільш розповсюдженою та опрацьованою з точки зору його розуміння, підходів, методик і досвіду застосування формою державного фінансового контролю. В більш широкому розумінні державний фінансовий аудит, який проводиться Держаудитслужбою, полягає у перевірці і аналізі державним органом фактичного стану справ щодо ефективного і ефективного використання державних чи комунальних коштів, майна та інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю і аудиту. В основу даного аудиту покладено аналіз фінансових процесів, що можуть бути як стандартними (притаманні кожній установі), так і специфічні (характерні лише для певних сфер діяльності) [17].

З 2004 року Держаудитслужба поетапно проводила державний фінансовий аудит за такими видами: аудит виконання бюджетних програм, аудит місцевих бюджетів та аудит діяльності суб'єктів господарювання. Починаючи вже з 2018 року в практику органу було запроваджено ще такі види: аудит інвестиційних проектів, аудит державних (регіональних) цільових програм, аудит Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування. Також до практики Держаудитслужби було запроваджено ІТ-аудит.

Запровадження в Україні такої форми державного фінансового аудиту як державний аудит виконання бюджетних програм стало поштовхом до ефективного та раціонального забезпечення фінансово-бюджетної дисципліни на всіх стадіях бюджетного процесу.

Однією з головних переваг державного аудиту виконання бюджетних програм, який здійснюється Держаудитслужбою є його відкритість, яка передбачає, що при потребі до проведення аудиту виконання бюджетних програм можуть залучатись науковці, провідні фахівці підприємств, організацій та установ. Це потрібно для того, що в окремих випадках тільки їх кваліфікація, компетентність та застосування спеціальних науково-практичних методів у специфічних питаннях дозволяють забезпечити об'єктивні і аргументовані висновки та пропозиції, підготувати якісний аудиторський звіт [18].

Стан проведення державних аудитів Держаудитслужбою протягом 2020-2022 рр. (див. табл.1.3).

Таблиця 1.3

Стан проведення державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм Держаудитслужбою за 2020-2022 рр.

Показники	Роки				
	2020	2021	2022 (січень-листопад)	Абсолютне відхилення 2022 від	
				2020	2021
Проведено контрольних заходів (всього од.), у т.ч.:	1039	1000	551	-488	-449
Проведено державних фінансових аудитів:	207	191	149	-58	-42
-од					
- % до загального обсягу контрольних заходів у т.ч.	19,92	19,10	27,0	7,12	7,94
Державних фінансових аудитів виконання бюджетних програм:	45	32	19	-26	-13
- од.					
-% до загального обсягу державних фінансових аудитів	21,74	16,75	12,75	-8,99	-4,00

Джерело: складено на основі [19]

З табл. видно, що протягом 2020-2022 рр. відбулося значне зменшення усіх контрольних заходів, які були здійснені Держаудитслужбою: з 1039 од. у 2019 р. до 551 од. у 2022 р. Частка проведених державних фінансових аудитів є незначною у загальному обсязі контрольних заходів Держаудитслужби. Щодо проведених державних фінансових аудитів бюджетних програм, то їх кількість коливається у 2020 р. складала 19,92%; 2021 р. – 19,92; а у 2022 р. – 27,0%. Загалом за 2020-2022 рр. фінансовий державний аудит бюджетних програм скоротився. Дане може свідчити про зменшення уваги органів Держаудитслужби до ефективності та цільового використання бюджетних коштів у процесі виконання бюджетних програм.

В результаті проведених аудитів бюджетних програм Держаудитслужба встановила ряд недоліків і порушень, що негативно впливають на формування бюджетів та не забезпечують необхідну ефективність витрат державних

ресурсів. Дане призводить до порушення фінансової дисципліни, в подальшому ріст корупції та зниження довіри громадян країни до уряду та його програм.

За даними публічного звіту про підсумки діяльності Держаудитслужби, економічний ефект від її діяльності у 2020 році становив 3,8 млрд грн.

«Витрати на службу становили у 2019 році 663 млн грн, а у 2020 році – 590 млн грн. При цьому, прямий економічний ефект, який ми дали, – 3,8 млрд грн (у 2019 році було 3,7 млрд грн.). Тобто 590 млн грн становили витрати держави, а 3,8 млрд держава заробила в чистому вигляді» [20]. Дані цифри свідчать про ефективність роботи Держаудитслужби.

Отже, в даному підрозділі було розглянуто діяльність Державної аудиторської служби України як органу виконавчої влади, який забезпечує і реалізує державну політику у сфері державного фінансового аудиту.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ

«ПІДГОТОВКА РОБІТНИЧИХ КАДРІВ ЗАКЛАДАМИ ПРОФЕСІЙНО-ТЕХНІЧНОЇ ОСВІТИ»

2.1. Організація і планування державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти»

Планування і організація державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм є підготовкою до проведення самого аудиту і включає в себе: попереднє вивчення об'єкта аудиту, розроблення робочого плану аудиту і його затвердження, а також складання та затвердження програми аудиту.

Під час попереднього вивчення об'єкта аудиту аналізується стан функціонування системи внутрішнього контролю та здійснюється комплексний аналіз та ідентифікація проблем/ризиків формування та виконання бюджетної програми.

Відповідно до Методичних рекомендацій із проведення Державною аудиторською службою України, її міжрегіональними територіальними органами деяких державних фінансових аудитів в ході попереднього вивчення бюджетних програм проводиться аналіз:

мети, завдань бюджетної програми та напрямів використання бюджетних коштів на предмет реалістичності та доцільності їх виконання у плановому бюджетному періоді, їх спрямованості на досягнення певного результату

результативних показників бюджетної програми, яких передбачається (передбачалося) досягти під час виконання бюджетної програми в плановому бюджетному періоді, зокрема їх відповідності меті та завданням бюджетної програми

дотримання Правил складання паспортів бюджетних програм місцевих бюджетів та звітів про їх виконання;

наявності та ступеня ризиків, що передбачає визначення чинників, які можуть негативно впливати на досягнення об'єктом аудиту цілей, завдань і

конкретних результатів під час виконання бюджетних програм, зокрема управління бюджетними коштами;

фактичних результатів виконання бюджетної програми за попередні бюджетні періоди;

зобов'язань та стану розрахунків за ними.

За результатами попереднього вивчення бюджетної програми визначаються проблеми/гіпотези аудиту.

Проблемами/гіпотезами під час формування і виконання бюджетної програми можуть бути недосягнення мети, невиконання завдань бюджетної програми та використання бюджетних коштів не за встановленими напрямками, недосягнення результативних показників бюджетної програми, які передбачалося досягти під час виконання бюджетної програми в плановому бюджетному періоді, упущення та недоліки організаційного, нормативно-правового, фінансового характеру, які перешкоджають своєчасній, повній, якісній реалізації запланованих цілей та інші.

За результатами попереднього вивчення об'єкта аудиту керівник аудиту складає робочий план і програму аудиту.

Робочий план і програму аудиту складає та підписує керівник групи державних аудиторів і подає на затвердження керівнику самостійного структурного підрозділу, що проводить аудит. Програма аудиту подається на затвердження керівнику органу Держаудитслужби або його заступнику відповідно до розподілу обов'язків.

Складення та затвердження програми аудиту завершує етап організації та планування аудиту.

Під час вивчення об'єкта аудиту і складання програми керівник аудиту визначає критерії, індикатори оцінювання, які будуть застосовуватись в ході аудиту, проблеми та перелік питань (гіпотез) аудиту, аудиторські процедури.

На рис. 2.1 представлені умови для проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

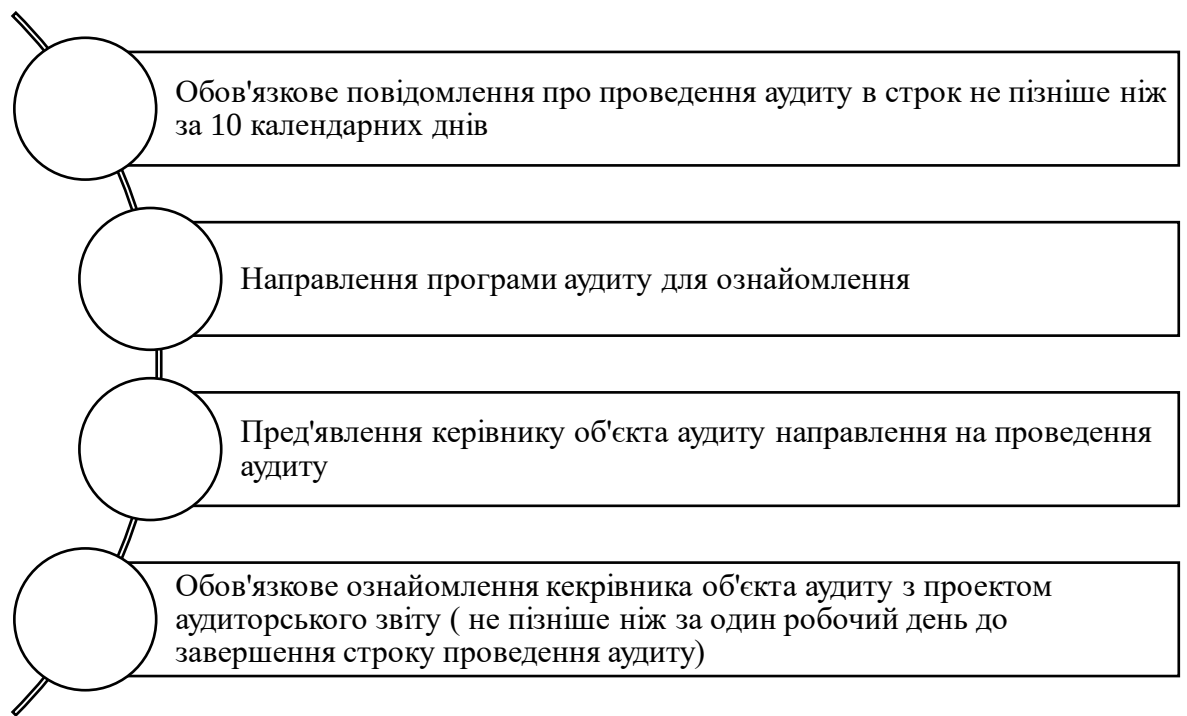


Рис. 2.1. Умови проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм

Джерело: [25]

З метою оцінювання ефективності виконання бюджетних програм у сфері освіти і науки було досліджено виконання бюджетних програм за даними аудиторського звіту Управління Північного офісу Держаудитслужби в Черкаській області.

Управлінням Північного офісу Держаудитслужби в Черкаській області проведено державний фінансовий аудит виконання Управлінням освіти і науки Черкаської обласної державної адміністрації бюджетної програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти» за період з 01.01.2018 по 31.12.2021.

Аудит програми проведено відповідно до:

- п. 1.6 Плану проведення заходів державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України на II квартал 2022 року (в частині державних фінансових аудитів);
- Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового

аудиту виконання бюджетних програм, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 № 1017 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 29 серпня 2018 р. № 743).

Об'єктом аудиту є кошти обласного бюджету, які були виділені Управлінню освіти і науки Черкаської обласної державної адміністрації за бюджетною програмою «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти» протягом 2018-2021 років за кодом програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету (далі - КПКВК МБ) 0611110 «Підготовка кадрів професійно-технічними закладами та іншими закладами освіти» та протягом 2021 року за КПКВК МБ 0611091 «Підготовка кадрів професійної (професійно-технічної) освіти та іншими закладами освіти за рахунок місцевого бюджету».

Мета аудиту:

- проведення оцінки ефективності планування, управління та використання коштів освітньої субвенції та обласного бюджету, що спрямовані на підготовку робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти області, а також дати оцінку рівня організаційного, нормативно-правового, фінансового забезпечення бюджетної програми, законність та ефективність діяльності Управління освіти і науки в Черкаській області, стан і функціонування системи внутрішнього контролю у головного розпорядника бюджетних коштів;
- визначити причини та фактори, що перешкоджають ефективному використанню бюджетних коштів;
- надати пропозиції щодо підвищення ефективності та результативності використання бюджетних коштів.

Учасники аудиту:

- Управління освіти і науки Черкаської обласної державної адміністрації, як головний розпорядник бюджетних коштів
- Заклади професійної (професійно-технічної) освіти, які отримували кошти в рамках фінансування заходів бюджетних програм.

Під час попереднього ознайомлення з об'єктом аудиту і аналізу зібраних даних визначені гіпотези аудиту щодо причин існування зазначеної проблеми аудиту та були сформовані гіпотези аудиту, які наведені в табл.2.1.

Таблиця 2.1

Гіпотези аудиту бюджетної програми «Підготовка робітничих кадрів
зкладами професійно-технічної освіти»

№	Гіпотеза
1	Затвердження Управлінням навчальних планів, складених закладами професійно-технічної освіти, на здобуття повної загальної середньої освіти зтерміном навчання, що перевищує два роки - призводить до штучного завищення кількості учнів, які здобувають повну середню освіту в навчальному закладі та призводить до надлишкового виділення сум освітньої субвенції з державного бюджету.
2	Недоліки при створенні спеціалізованих навчально-практичних центрів та їх організація у закладах професійно-технічної освіти, які не здійснюють підготовку фахівців визначеного професійного спрямування - призводить до неефективного використання коштів місцевого бюджету.
3	Відсутність контролю з боку головного розпорядника бюджетних коштів в частині інвентаризації майна, земельних ділянок, які знаходяться у користуванні ПТНЗ за якими відсутні правовстановлюючі документи, аю також неузгодженість щодо обліку/списання нерухомого майна (будівель колишніх гуртожитків, переобладнаних під житлові будинки), є факторами які спричиняють ймовірність втрати активів при передачі до комунальної власності громади Черкаської області.
4	Відсутність прийнятих органами місцевого самоврядування дій щодо узгодження питання з іншими територіальними громадами про передачу коштів за навчання учнів, які є мешканцями інших областей, що унеможливило отримання відповідної субвенції (міжбюджетних трансфертів) з бюджетів інших областей та, як наслідок, здійснюється додаткове навантаження на місцевий бюджет Черкаської області.
5	Недостатність управлінських рішень при затвердженні Управлінням обсягів надходжень в кошторисах спеціального фонду навчальних закладів професійно-технічної освіти, призводить до заниження потенційного обсягу власних надходжень ПТНЗ, та зменшення обсягу фінансування за відповідною економічною класифікацією на здійснення видатків спеціального призначення, спрямованих на реалізацію пріоритетних заходів що пов'язані з виконанням ними певних функцій передбачених статутними документами.
6	Здійснення видатків у закладах професійної (професійно-технічної) освіти на оплату послуг з підготовки кадрів на умовах регіонального замовлення, сформованого на підставі договорів підготовки робітничих кадрів між закладами професійно-технічними закладами та потенційними роботодавцями без їх зобов'язання щодо надання випускникам робочого місця (або проходження практики) - призводить до неефективного використання коштів бюджету Черкаської області та не сприяє задоволенню потреб регіонального ринку праці.
7	Недоліки в існуючій в системі внутрішнього контролю Управління призвели до непоодиноких порушень, допущених при складанні ним, як головним розпорядником бюджетних коштів, Паспортів бюджетної Програми місцевого, що в свою чергу призвело до неефективного використання коштів в межах даної Програми.

Джерело: складено на основі [26]

Отже, в цьому підрозділі розглянуто особливості та результати підготовки до проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

2.3. Методика проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти», оформлення та реалізація його результатів

Методика проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм визначається низкою нормативно-правових актів, поміж яких найважливіше місце займає «Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» [5].

Відповідно до зазначеного Порядку, після складання програми аудиту, аудиторська група має визначити проблеми та перейти безпосередньо до проведення аудиту.

Під час проведення аудиту державні аудитори самостійно обирають методи аудиту (табл.2.2), що відповідають конкретним обставинам проведення та дають надійні та необхідні докази, що підтверджують гіпотези аудиту і аудиторські висновки.

Таблиця 2.2

Методи аудиту

Метод аудиту	Характеристика методу
Анкетування	Отримана від службовців підприємства та третіх осіб відповідей на заздалегідь сформульовані запитання у вигляді бланків-анкет для оцінки законності та ефективності управління бюджетними коштами, досягнення їх економічного, ефективного та результативного використання.
Аналітичні тести	Зрівняння інформації та інших даних, що характеризують об'єкт аудиту, як у відносних величинах, так і в абсолютних.

Документальна перевірка	Перевірка записів, документів, яка може бути: арифметичною, формальною або ж перевіркою по суті.
Зустрічна звітка	Документальне і фактичне підтвердження упідприємств, установ та організацій виду, обсягу і якості операцій для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку об'єкта аудиту
Інтерв'ю	Отримання інформації від осіб, які відповідають за діяльність пов'язану з об'єктом контролю.
Підтвердження	Отримання письмових відповідей на запити для підтвердження інформації.
Перевірка механічної точності	Повторна перевірка підрахунків та передачі інформації.
Спостереження	Дія, яка дає можливість одержати загальну характеристику об'єкта контролю шляхом візуального огляду.
Спеціальна перевірка	Перевірка, що здійснюється зі залученням фахівців відповідної галузі для проведення контрольних обмірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт
Фактична перевірка	Перевірка якості і кількості майна, що проводиться шляхом обстеження, огляду, обмірювання, перерахунку, зустрічної звітки та інших способів перевірки фактичного стану активів.

Джерело: складено на основі [11]

Згідно аудиторського звіту під час перевірки були застосовані методи аналізу та порівняння:

- законодавчих та нормативних актів з економічних, правових та організаційних питань реалізації державної та регіональної політики в сфері забезпечення надання освітніх послуг з професійно-технічної освіти, повноти їх застосування тощо;
- опрацювання даних фінансової, статистичної та оперативної звітності Управління та навчальних закладів професійно-технічної освіти на предмет їх дотримання, які характеризують стан справ у досліджуваній сфері та досягнення передбачених цілей (очікуваних результатів), з метою оцінки ефективності вкладень бюджетних коштів;

- аналізу матеріалів попередніх контрольних заходів, опрацювання видань і публікацій у пресі з проблемних питань у досліджуваній сфері;
- застосування методів збору та аналізу інформації, отриманої шляхом направлення запитів до виконавців (учасників) бюджетної програми.

За результатами аудиторських процедур можуть уточнюватися гіпотези аудиту, які підтверджуються чи спростовуються аудиторськими доказами.

Аудиторські докази – інформація, що використовується для порівняння з результативними критеріями, тобто спростування або підтвердження аудиторських гіпотез. Аудиторські докази розробляються для оцінки бюджетних програм і для встановлення причин виявлених наслідків і проблем.

Відповідно до Стандартів INTOSAI, аудиторські докази мають відповідати таким вимогам: доречності, достатності та повинні бути отриманими в межах розумних асигнувань на проведення аудиту.

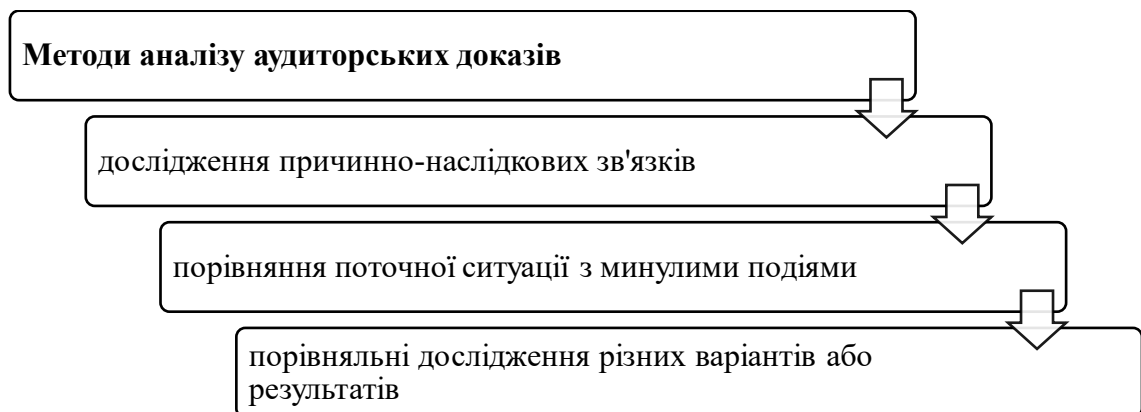


Рис.2.2. Алгоритм проведення аналізу доказів при проведенні аудиту

Джерело: створено автором за даними [11]

При проведенні державного фінансового аудиту, проводився:

- збір даних для одержання аудиторських доказів – опрацювання та аналіз паспортів програм;
- розробка аудиторських доказів – здійснення порівняння фактично досягнутих результативних показників виконання бюджетних програм із запланованими в динаміці за кілька років; крім цього проаналізовано документи та звіти; також, проведено оцінку ефективності програм.

- підготовка попередніх висновків – викладено рекомендації та пропозиції, щодо усунення недоліків та проблем, що були виявлені під час проведення аудиту, виконання яких буде контролюватись;

- обговорення результатів проведеного аудиту – складено Протокол узгодження звіту про результати перевірки виконання бюджетної програми (дод. Д).

Відповідно до рішення Черкаської обласної ради «Про обласний бюджет на 2018 рік», на підготовку кадрів професійно-технічними закладами та іншими закладами освіти, було виділено загального фонду в 2018 році в сумі 188 117,2 тис грн, рішення Черкаської обласної ради «Про обласний бюджет на 2019 рік» від 18.12.2018 - 196 468,5 тис грн., рішення Черкаської обласної ради «Про обласний бюджет на 2020 рік» від 20.12.2019 - 210 751,9 тис грн, та рішення Черкаської обласної ради «Про обласний бюджет на 2021 рік» від 24.12.2020 - 175 753,00 тис. гривень (див. табл.2.3).

Таблиця 2.3

Затверджений розподіл видатків Черкаського обласного бюджету
протягом 2018-2021 років, тис. гривень

Рік	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
2018	188 117,20	13291,48	201 408,68
2019	196 468,50	17833,68	214 302,18
2020	210 751,90	19214,17	229 966,07
2021	218 101,40	21 081,29	239 182,69
Всього	813 439,00	71420,62	884 859,62

Джерело: [26]

З табл. 2.2 видно, що на виконання бюджетних програм було виділено бюджетних асигнувань 884 859,62 тис. грн (за загальним фондом – 813439,00 тис. грн, за спеціальним фондом – 71 420,62 тис. грн).

Для визначення ефективності виконання завдань бюджетних програм за КПКВКМБ 0611110, 06111091 аудиторami було проведено аналіз результативних показників затрат, продукту, ефективності та якості (дод.В).

Згідно аудиторського звіту для проведення аналізу результативних показників бюджетної програми були використані дані паспортів бюджетних програм за 2018 - 2021 роки, звіти про їх виконання та дані бухгалтерського обліку.

В результаті проведеного аналізу затверджених паспортів бюджетної програми та звітів про виконання паспортів бюджетної програми, аудиторською групою встановлено що:

- внесені дані до показників затрат в Паспорті та Звіті про виконання бюджетної програми не відповідають вимогам, а саме, не визначають обсяги та структуру ресурсів, які забезпечують виконання бюджетної програми та не характеризують структуру витрат бюджетної програми;
- при визначені окремих планових показників в паспортах бюджетної програми, протягом 2018-2021 років, не враховано фактично досягнуті дані показників у попередніх бюджетних періодах;
- наведені дані в паспортах та звітах про виконання Програми, що подаються Управлінням, не відповідають фактичним даним в інших статистичних звітах та не відображають реальну динаміку виконання бюджетної Програми, а саме включення недостовірних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм.

Отже, аудитори в результаті проведеного дослідження показника затрат бюджетної програми та обсягу фінансування встановили, що протягом 2018-2021 років загальний фонд програми фактично недофінансувань приблизно на 11,86 96, а саме в 2018 році на 28 734,64 тис грн., в 2019 році на 19 309, 15 тис грн., в 2020 році на 22 581,24 тис грн. та в 2021 році на 9 901,53 тис. грн. порівняно із затвердженим фінансування на виконання програми. Разом з тим був встановлен факт не укомплектування штатів закладів ПТНЗ на 10096 як це затверджено штатними розписами навчальних закладів протягом 2018-2021 років.

Також, під час перевірки аудиторами було проаналізовано фактичний показник продукту бюджетної програми протягом 2018-2021 років і встановлено, що щороку кількість випускників зменшується в середньому

приблизно на 696, дане призводить до зменшення кількості випускників, які були працевлаштовані після закінчення навчання в закладах ПТНЗ. Проте, слід звернути увагу, що динаміка зміни кількості середньорічної чисельності учнів не співпадає з динамікою зміни кількості випускників і та випускників, що були працевлаштовані і зберігає тенденцію до переважно стабільної чисельності учнів. Дане може свідчити про неефективну політику в системі формування регіонального замовлення в частині виконання доведеного регіонального замовлення закладами ПТНЗ.

Відповідно аудиторського звіту було встановлено ряд проблем, що виникли під час реалізації бюджетної програми в Черкаській області, а саме:

1. Проблеми під час розрахунку об'єктивної потреби в коштах освітньої субвенції на оплату праці педагогічних працівників, які забезпечують отримання повної загальної освіти в ПТНЗ;
2. Проблеми під час укладання договорів підготовки робітничих кадрів між професійно-технічними закладами та потенційними роботодавцями в яких відсутня відповідальність сторін за не надання робочого місця кваліфікованим робітникам, які були підготовлені за регіональним замовленням;
3. Проблеми утримання неліквідних основних засобів ПТНЗ, в тому числі транспортних засобів, термін використання яких перевищує 30-40 років, що знаходяться у неробочому стані та не підлягають відновленню;
4. Проблеми відсутності правовстановлюючих документів, а також неузгодженості щодо обліку/списання нерухомого майна (будівель колишніх гуртожитків, переобладнаних під житлові будинки) при передачі до комунальної власності громади Черкаської області;
5. Недоліки при розподілі головним розпорядником коштів бюджету регіонального розвитку та здійснення контролю за цільовим та ефективним витрачанням виділених коштів на створення навчально-практичних центрів в ПТНЗ, в яких не проводиться підготовка фахівців визначеного професійного спрямування.

6. Недоліки внутрішнього аудиту та контролю Управління у сфері професійно-технічної освіти та взаємодії між ПТНЗ.

У табл. 2.4 наведено результати перевірки гіпотез.

Таблиця 2.4

Результати перевірки гіпотез аудиту

Гіпотези	Результати перевірки гіпотез
Затвердження Управлінням навчальних планів, складених закладами професійно-технічної освіти, на здобуття повної загальної середньої освіти зтерміном навчання, що перевищує два роки - призводить до штучного завищення кількості учнів, які здобувають повну середню освіту в навчальному закладі та призводить до надлишкового виділення сум освітньої субвенції здержавного бюджету.	В результаті використання коштів освітньої субвенції на І учня в більшому розмірі чим це визначено МОН (зурахуванням максимальних показників), виникає ризик неефективного використання БРЦПО у Черкаській обаості коштів освітньої субвенції в загальній сумі І 194,27 тис. грн (13 117,37 грн - 11 399,00 грн) 7695 осіб).
Недоліки при створенні спеціалізованих навчально- практичних центрів та їх організація у закладах професійно-технічної освіти, які не здійснюють підготовку фахівців визначеного професійного спрямування - призводить до неефективного використання коштів місцевого бюджету.	Недоліки при розподілі головним розпорядником коштів бюджету регіонального розвитку на створення навчально -практичних центрів в ЗПТО, в яких не проводиться підготовка фахівців визначеного професійного спрямування, призводять до неефективного використання бюджетних коштів на суму 3 790,82 тис.гривень.
Відсутність контролю з боку головного розпорядника бюджетних коштів в частині інвентаризації майна, земельних ділянок, які знаходяться у користуванні ПТНЗ за якими відсутні правовстановлюючі документи, аю також неузгодженість щодо обліку/списання нерухомого майна (будівель колишніх гуртожитків, переобладнаних під житлові будинки), є факторами які спричиняють ймовірність втрати активів при передачі до комунальної власності громади Черкаської області.	Відсутність контролю з боку головного розпорядника бюджетних коштів в частині інвентаризації майна, земельних ділянок, які знаходяться у користуванні ПТНЗ за якими відсутні правовстановлюючі документи, а також неузгодженості щодо обліку/списання нерухомого майна (будівель колишніх гуртожитків, переобладнаних під житлові будинки), є факторами які спричиняють ймовірність втрати активів при передачі до комунальної власності громади Черкаської області на загальну суму щонайменше 26 420, І3 тис гривень.
Відсутність прийнятих органами місцевого самоврядування дій щодо узгодження питання з іншими територіальними громадами про передачу коштів за навчання учнів, які є мешканцями інших областей, що унеможлиблює отримання відповідної субвенції (міжбюджетних трансфертів) з бюджетів інших областей та,	Внаслідок відсутності механізму прийнятого органами місцевого самоврядування рішення про передачу коштів за навчання учнів мешканців інших областей у навчальних закладах області на договірній основі, як це передбачено ст. 101 Бюджетного кодексу України, не вжито заходів щодо отримання відповідної субвенції (міжбюджетних

як наслідок, здійснюється додаткове навантаження на місцевий бюджет Черкаської області.	трансфертів) з бюджетів інших областей, за підготовку ПТНЗ Черкаської області робітничих кадрів, внаслідок чого збільшено обсяги видатків з місцевого обласного бюджету на орієнтовну суму 70 230,81 тис. гривень.
Недостатність управлінських рішень при затвердженні Управлінням обсягів надходжень в кошторисах спеціального фонду навчальних закладів професійно-технічної освіти, призводить до заниження потенційного обсягу власних надходжень ПТНЗ, та зменшення обсягу фінансування за відповідною економічною класифікацією на здійснення видатків спеціального призначення, спрямованих на реалізацію пріоритетних заходів що пов'язані з виконанням ними певних функцій передбачених статутними документами.	В результаті відсутності контролю з боку Управління, щодо надходження коштів від реалізації сільськогосподарської продукції, а саме за ціною реалізації продукції, ПТНЗ недоотримали власних надходжень протягом 2018-2021 років взагалі сумі 14 191,32 тис. гривень.
Здійснення видатків у закладах професійної (професійно-технічної) освіти на оплату послуг з підготовки кадрів на умовах регіонального замовлення, сформованого на підставі договорів підготовки робітничих кадрів між закладами професійно-технічними закладами та потенційними роботодавцями без їх зобов'язання щодо надання випускникам робочого місця (або проходження практики) - призводить до неефективного використання коштів бюджету Черкаської області та не сприяє задоволенню потреб регіонального ринку праці.	Проведений аналіз свідчить, про недосконалість механізму формування регіонального замовлення на підготовку кваліфікованих кадрів внаслідок відсутності законодавчої бази з питань професійно-технічної освіти, яка б відповідала вимогам сьогодення, що в свою чергу стало причиною того, що близько 8096 випускників ПНЗ області, які протягом 2018-2021 років отримали професійну освіту за рахунок коштів обласного бюджету, не були працевлаштовані у замовника робітничих кадрів та вимушені були самостійно працевлаштовуватись, як правило не за отриманою спеціальністю. Внаслідок зазначеного, на думку ревізійної групи, видатки обласного бюджету в обсязі 140 991,32 тис. грн, спрямовані навчальними закладами на підготовку кваліфікованих робітників, які виявились незатребуваними роботодавцями - замовниками, є неефективними.
Недоліки в існуючій в системі внутрішнього контролю Управління призвели до непоодиноких порушень, допущених при складанні ним, як головним розпорядником бюджетних коштів, Паспортів бюджетної Програми місцевого, що в свою чергу призвело до неефективного використання коштів в межах даної Програми.	Не створення в Управлінні єдиної комплексної системи внутрішнього контролю, зокрема, неповне виконання посадовими особами своїх посадових обов'язків, які не закріплено посадовими обов'язками, при наявності вимог законодавства щодо забезпечення відповідних та контрольних повноважень Управління, дані повноваження зазвичай здійснюються персоналом неструктуровано та неформалізовано,

	результати яких часто-густо не фіксувались документально та управлінська звітність щодо внутрішнього контролю не складалась.
--	--

Джерело: складено на основі [26]

На основі проведених аудиторських процедур та зібраних аудиторських доказів у процесі аудиту формулюються аудиторські висновки, пропозиції та рекомендації.

Важливо зазначити, що аудиторські висновки мають бути об'єктивними, формуватися на підставі встановлених під час аудиту причинно-наслідкових зв'язків між проблемами і гіпотезами аудиту та зібраною державними аудиторами інформацією; бути аргументовані та підтверджені належними аудиторськими доказами щодо виявлених під час проведення аудиту проблем, упущень, порушень і недоліків, ризиків.

Підсумуючи викладені результати проведеного аудиту в звіті, можна стверджувати, що дії Управління, в цілому, були направлені на виконання мети і завдання досліджувальної бюджетної програми, однак мала місце низка факторів, що негативно позначились на ефективності використання бюджетних коштів та державного майна, а саме:

- існуючий порядок формування регіонального замовлення в частині укладання договорів з підготовки робітничих кадрів за регіональним замовленням, між ПТНЗ та потенційними роботодавцями, в яких не передбачено надання робочого місця замовленим робітникам;
- внаслідок відсутності контролю з боку Управління та неналежної співпраці з підприємствами (організаціями та фізичними особами- підприємцями), які надають робочі місця для проходження учнями навчальних закладів виробничого навчання та виробничої практики, відсутність належного контролю з боку керівників ПТНЗ за виконанням умов договорів про надання робочих місць або навчально-виробничих ділянок для проходження учнями, слухачами ПТНЗ виробничого навчання та виробничої практики, втрачено можливість в додатковому отриманні коштів від виробничої практики;

- значна кількість неліквідних основних засобів у ПТНЗ, які знаходяться на обліку в ПТНЗ, в тому числі транспортних засобів, які знаходяться у неробочому стані та не підлягають відновленню;
- в результаті відсутності контролю з боку Управління, щодо надходження коштів від реалізації сільськогосподарської продукції навчальні заклади ПТНЗ недоотримали власних надходжень;
- відсутність контролю з боку головного розпорядника бюджетних коштів в частині інвентаризації майна та земельних ділянок, які знаходяться у користуванні ПТНЗ за якими відсутні правовстановлюючі документи, а також неузгодженості щодо обліку/списання нерухомого майна;
- досліджено питання працевлаштування випускників навчальних закладів на підприємствах, установах та організаціях, які зареєстровані в інших територіальних одиницях і встановлено, що випускники, які закінчили навчання, були працевлаштовано на підприємствах, установах та організаціях які зареєстровані в інших територіальних одиницях України.
- в результаті прийнятих неефективних управлінських рішень, Управлінням систематично затверджено завищений розмір коштів в річному плані;
- недоліки в існуючій системі внутрішнього контролю Управління призвели до непоодиноких порушень, допущених при складанні ним, як головним розпорядником бюджетних коштів, ШПаспортів бюджетної Програми місцевого бюджету (невідповідність показників Паспорту та звіту про виконання Паспорту бюджетної Програми фактичним даним), що в свою чергу призвело до неефективного використання коштів в межах даної Програми.

Отже, наявна система організації планування та виконання бюджетних програм створила передумови недосягнення окремих результатів і зумовила низку факторів, що не сприяли ефективному та раціональному використанню бюджетних коштів.

За підсумками проведеного державного аудиту виконання програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти», для

підвищення ефективності використання бюджетних коштів, досягнення поставлених цілей і результатів програми, які відображені у паспортах бюджетних програм і профілактики порушень Держаудитслужбою складений перелік пропозицій див. табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Пропозиції державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми

№	Пропозиції аудиту
1.	Розробити та подати на розгляд обласні раді Черкаської області дані щодо підготовки робітничих кадрів за замовленням підприємств з інших областей України та інформацію про кількість учнів які є мешканцями інших областей.
2.	Залучити наукових працівників з метою розроблення бізнес- плану, проведення економічних розрахунків та визначення найкращої культури для обробітку земельних ділянок ПТНЗ у яких низький рівень урожайності та суми надходжень від реалізації сільськогосподарської продукції, що дасть змогу збільшити наповнення зведеного обласного бюджету по ПТНЗ Черкаської області.
3.	Розробити та направити до ПТНЗ план заходів з підготовки передачі до комунальної власності цілісних майнових комплексів ПТНЗ державної власності.
4.	Здійснити документальну перевірку тарифікаційних списків педагогічних працівників які фінансуються за рахунок коштів освітньої субвенції Золотоніського ПЛ та БРЦПО в Черкаській області та потреби в коштах освітньої субвенції з метою виявлення оплати праці навчальних предметів які не передбачені Державним стандартом базової і повної загальної середньої освіти.
5.	Направити лист щодо організації роботи ПТНЗ Черкаської області, яка направлена на збільшення працевлаштованих випускників на підприємствах які були замовниками даних робітничих кадрів.

Джерело: складено на основі [26]

Вище зазначені пропозиції в табл. 2.5 спрямовані на розв’язання та виправлення виявлених під час проведення аудиту проблем, упущень і недоліків, порушень, ризиків та причин їх виникнення у діяльності об’єкта аудиту.

Отже, в даному розділі було розглянуто методику проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетної програми, оформлення та реалізація його результатів.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ В ОСВІТНЬО-НАУКОВІЙ СФЕРІ

«Прозорість» і «відкритість» контролюючих органів розуміються як принципи щодо надання доступної інформації на офіційних сайтах для зацікавлених сторін про перебіг справ фінансування програм із місцевого бюджету, про прийняті і реалізовані рішення, протоколи засідань чи нарад. Дане стає потребою державного управління виконуючи стратегічне планування, програми бюджетного фінансування, програмно-цільовий метод, нові урядові

пріоритети, що направлені на розвиток науки та освіти, залучених інвестицій, ухвалення бюджетних рішень, методи узгодження ключових результатів. Комплексне використання вище зазначених нововведень на рівні міста та регіону поширилися в Австралії, Швейцарії, Новій Зеландії, Гватемалі, Монголії, США, Канаді, в окремих установах і на рівні пілотних проектів у Таїланді, Данії, Нідерландах та в інших країнах. Дані державно-управлінські нововведення вдосконалено зокрема щодо: ролі законодавчих органів, процедур і часових параметрів, учасників бюджетного процесу. Для ефективного проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм потрібно здійснювати контроль і суб'єктів здійснення аудиту. Що стосовно оцінки результативності та ефективності діяльності контролюючих органів, то основними нововведеннями є галузеві та державно-управлінські стандарти, показники і критерії; аудит адміністративної діяльності органів державної влади, оцінка його впливу на розвиток країни (регіону, галузі) та якості кінцевого результату. Ця ідея поширилась у Барбадос, Новій Зеландії, США, Таїланді, Австралії, Швейцарії, Ямайці, Тринідаді і Тобаго. В Індонезії, Болівії, Камбоджі, Філіппінах, Південній Кореї оцінювання поширено лише у деяких сферах діяльності та організаціях. У Канаді, США, Великобританії, Швеції, інших країнах Організації економічного співробітництва і розвитку розповсюдилось застосування цілісної системи критеріїв оцінювання діяльності органів публічної влади. У Казахстані запроваджена оцінка діяльності органів публічної влади за показниками організації його внутрішньої діяльності і впливу на розвиток країни (галузі, регіону) за ступенем досягнення стратегічних завдань і цілей, правильності вибору показників результатів, реалізації аудиту бюджетних програм, чіткості та ясності їх викладу.

Разом з впровадженням фінансового аудиту поширився такий інструмент, як моніторинг коштів і ресурсів виконання завдань та встановлення відповідальних за них осіб. Наявність фінансового аудиту є важливою умовою для вступу в Європейський Союз. Найбільш стрімко поширилась система управління якістю, як інструмент забезпечення якості надання послуг

контролюючими органами. Зазначені принципи «прозорість», «відкритість» в Україні здійснюються через унормування звернення громадян та їх доступ до публічної інформації. А отже процес забезпечення прозорості та відкритості органів контролю, в тому числі і Держаудитслужби, є напрямком підвищення ефективності здійснення державного фінансового аудиту [21].

Ефективність діяльності контролюючих органів держави, зокрема Держаудитслужби, залежить від наявності необхідної інформації для проведення заходів контролю. Наразі надання відповідної інформації органами державної влади супроводжується деякими проблемами, а саме: ненадання або надання недостовірної інформації, неякісне формування інформації, затягування строків, що визначені у відповідних запитах. Для вирішення даної проблеми доцільно запровадити у режимі користування безпосередній доступ до баз даних різних органів. Запровадження єдиної бази державного фінансового контролю значно збільшить ефективність проведення контрольних заходів.

На сьогоднішній час в Україні також існують проблеми правового характеру. Чинне фінансове і бюджетне законодавство має значно недоліків і неточностей, що в результаті призводить до шахрайства під час використання державних коштів. Причиною є недостатня участь органів контролю у процесі розробки нових та вдосконалення наявних нормативних актів, які стосуються державного фінансового контролю, використання бюджетних ресурсів, проведення превентивних заходів, які призводять до неможливості застосовувати норми на практиці [18].

Підвищення інституційної спроможності Держаудитслужби, вдосконалення інструментів державного контролю для забезпечення фінансової безпеки країни, недопущення шахрайства з державними коштами є пріоритетом, визначених Програмою діяльності Кабінету Міністрів України [22]. Мережа підконтрольних об'єктів Держаудитслужби налічує 45,2 тисячі організацій, установ та підприємств. Для охоплення державним фінансовим фінансовим контролем лише 4 тис. об'єктів, що за критеріями відносяться до найбільш ризикових, при наявній чисельності органів Держаудитслужби, потрібно

щонайменше 4 роки. При цьому з 2007 року мережа підконтрольних об'єктів скоротилась на 12%, а чисельність працівників скоротилась більш як у 6 разів в результаті ліквідації територіальних підрозділів на міському і районному рівні [23]. Розв'язком даної проблеми може стати розширення повноважень Держаудитслужби.

Першочерговим завданням для вирішення проблем державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм у сфері освіти та науки є вдосконалення законодавства у сфері науки і освіти.

Проблеми і шляхи вирішення здійснення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм і державного фінансового контролю в цілому наведені в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Проблеми державного фінансового аудиту та шляхи їх вирішення

Проблема державного фінансового аудиту	Напрями вирішення проблем
Відсутність визначення єдиної системи державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм нерозвиненість нормативно-правової бази державного фінансового аудиту в законодавстві	Розробка єдиної концептуальної засади, стандартизація форм та методів організації державного фінансового контролю
Недоліки чинної нормативної бази, а саме недостатня деталізація питання методології оцінки ефективності програм на стадії їх розробки	Розробка єдиної концептуальної засади організації державного фінансового контролю, стандартизація форм та методів контрольної діяльності
Неналагоджений процес обміну інформацією між державними органами	Формування єдиної інформаційної бази державного фінансового контролю
Невиконання нормативних вимог щодо процесу реалізації державних та галузевих програм, а в окремих програмах їх відсутність.	Розробка нових та вдосконалення наявних нормативно-правових вимог виконання державних програм за участю фахівців по виконанню бюджетних програм
Відсутні кількісні та якісні показники (індикатори) реалізації окремих заходів та досягнення цілей програм, що в результаті не дозволяє провести їх оцінку	Розроблення теоретичних та методологічних основ оцінки результативності виконання бюджетних програм
Необґрунтовання планування витрат (фінансових, матеріальних, трудових) за програмою, неефективне витрачання бюджетних коштів внаслідок невідповідності реальної вартості бюджетних послуг та затребуваної в бюджетних заявках	Створити дієвий механізм протидії правопорушенням та зловживанням у сфері використання бюджетних коштів, державного та комунального майна шляхом покращення наукового і інформаційно-аналітичного забезпечення функціонування системи створення бюджетних програм, посилити відповідальності керівників на всіх рівнях управління і чітке встановлення її меж у законодавстві
Відсутність якісного контролю за ефективністю реалізації програм	Запровадити норми у системі контролю за ефективністю реалізації програм, створити попереджувально-профілактичної функції роботи органів контролю
Незабезпеченість кадровим потенціалом (відсутність системного підходу до кадрового забезпечення державного фінансового аудиту)	Удосконалити кадрове забезпечення системи державного фінансового контролю шляхом покращення умов роботи, створити чіткі вимоги до професійної діяльності, стимулюванням грошовою винагородою тощо

Джерело: побудовано автором на основі даних [24], [27], [28], [29]

Пріоритетні напрями діяльності Держаудитслужби для забезпечення та підтримки функціонування системи державних фінансів наведені в дод. Е.

Під час проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм виявляються різноманітні проблеми і недоліки, від вибору об'єкта перевірки, який використовує бюджетні ресурси та до оцінки ефективності

здійснення державного фінансового аудиту і вирішення виявлених у процесі контролю порушень. Для уникнення необґрунтованих витрат бюджетних коштів важливо підходити до вибору об'єкта перевірки з використанням ризикоорієнтовного підходу.

Отже, викладене підтверджує важливість удосконалення системи організації та проведення державного фінансового аудиту, а також напрями здійснення державного аудиту виконання бюджетних програм у сфері освіти та науки.

ВИСНОВКИ

Розвиток галузі освіти і науки є важливою умовою існування держави. Освіта та наука стоїть на варті забезпечення стійкого розвитку і конкурентоспроможності держави на фінансових та світових економічних ринках, в результаті посилюється роль державних органів щодо координації зусиль та ресурсів держави, що потрібні для функціонування систем освіти та науки на світовому освітньому ринку.

На створення сучасних та дієвих механізмів оцінки результативності та ефективності управління державними ресурсами у сфері освіти та науки спрямований державний фінансовий аудит бюджетних програм. Наразі для України він є новим, але зарубіжний досвід, перспективним напрямком контрольної діяльності органів державної влади, а його важливість зумовлена перш за все слабкою фінансовою дисципліною, проблемами в організації виконання бюджетних програм і трансформацією відносин у сфері використання державних коштів.

Аналіз проведення державного аудиту бюджетних програм Держаудитслужбою протягом 2018-2022 рр. показав тенденцію до зменшення кількості проведених державних аудитів бюджетних програм та виявлення низки недоліків і порушень, які негативно впливають на повноту формування місцевих бюджетів, а також не забезпечують належної ефективності витрачання бюджетних коштів.

В ході дослідження виконання бюджетної програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти» було виявлено ряд проблем: під час укладання договорів підготовки робітничих кадрів між професійно-технічними закладами та потенційними роботодавцями в яких відсутня відповідальність сторін за не надання робочого місця кваліфікованим робітникам, які були підготовлені за регіональним замовленням, утримання неліквідних основних засобів ПТНЗ, які знаходяться у неробочому стані та не підлягають відновленню, відсутність правовстановлюючих документів, а також неузгодженості щодо обліку нерухомого майна при передачі до комунальної власності, при розподілі головним розпорядником коштів бюджету

регіонального розвитку та здійснення контролю за цільовим та ефективним витрачанням виділених коштів на створення навчально-практичних центрів в ПТНЗ, в яких не проводиться підготовка фахівців визначеного професійного спрямування, недоліки внутрішнього аудиту та контролю Управління.

Використання бюджетних ресурсів повинно бути ефективним та результативним на всіх рівнях, дане є характеристикою якості управління державними активами та демонструє доцільність витрачання коштів платників податків, що сплачуються ними з метою виконання державою її конституційних функцій. Фінансова безпека та стабільність країни, рівень якості життя населення, досягнення стратегічних цілей держави, ефективність державної політики залежить від якості організації і здійснення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм у сфері освіти та науки зокрема.

Система державного фінансового контролю в Україні має достатню кількості проблем та недоліків, що впливають негативно на ефективність роботи, роблять контроль затратним і непрозорим. Наразі немає правового, організаційного, інформаційного, методологічного, комунікативного та кадрового забезпечення для здійснення державного фінансового аудиту. Зазначене негативно впливає на довіру населення до контролюючих органів.

Модернізація управління державними коштами має стати однією із пріоритетних реформ. Невід'ємною частиною ефективного управління державними коштами є державний фінансовий аудит, який забезпечується шляхом проведення заходів, які спрямовані на забезпечення законності, ефективності формування та витрачання коштів, інших активів у процесі розпорядження, володіння, використання та відчуження державного та комунального майна, сприяння відшкодуванню втрат ресурсів і встановлення міри відповідальності посадових осіб підконтрольних установ у разі порушення законодавства, прийняття неефективних управлінських рішень. Ефективна система фінансового контролю - інструмент гарантії прозорості, підзвітності і якості діяльності державних органів, а також дієвий механізм забезпечення

безпеки країни та фінансової стабільності, досягнення ефективності державної політики, в результаті - підвищення рівня якості життя кожного громадянина.

Існує нагальна потреба підвищення ефективності процесів планування заходів контролю під час аудиту і їх оперативного автоматизованого моніторингу для підтримки прийняття управлінських рішень Держаудитслужбою. Відсутність ефективних автоматизованих рішень для оптимізації витрат робочого часу при кількісному обмеженні кадрових ресурсів і постійному збільшенні навантаження, відсутність сучасних ІТ рішень, що б могли оптимізувати операційні процеси, зокрема документування процесу та результатів заходів контролю, ускладнюють перебіг операційних процесів контролюючих органів. Також існує потреба змін підходів до процесу управління і контролю якості заходів контролю.

Вище зазначені проблеми спонукають до пошуку рішень.

Для вирішення проблем потрібно посилити ефективність функції аудиту шляхом фокусування зусиль Держаудитслужби на значних фінансових ризиках, посилити оперативне реагування на економічні загрози держави, створити умови належного ресурсного, організаційного і кадрового забезпечення органів Держаудитслужби та проведення аудиту, запровадити постійний професійний розвиток аудиторів для підвищення рівня професійної компетентності, регламентувати обмін інформацією, забезпечити ефективне управління корупційними ризиками для їх зниження, зокрема запровадити комплексну систему заходів мотивації і заохочень до добросовісного виконання обов'язків суб'єктів контролю.

Одним із шляхів вирішення проблем державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм у сфері освіти і науки має стати вдосконалення законодавства у сфері освіти і науки

Отже, запровадження вищезазначених пропозицій сприятиме законному та ефективному управлінню державними коштами, підвищенню відповідальності посадових осіб органів державної влади, недопущенню втрат матеріальних і фінансових ресурсів, а також неефективного та нецільового їх використання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 01.09.2022).
2. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль: питання теорії і практики: монографія/О.А. Шевчук. – К.: УБС НБУ, 2013. 431.с.
3. Аудит: методика і організація : навч. посібник. За ред. Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна: Харків. Вид. ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с
4. Державний аудит: навч. посібник. За ред. Є.М. Романів, І.Є. Труш: Львів. Вид. Ліга-Прес, 2017. 235 с.
5. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм: постанова Кабінету Міністрів України 10.08.2004 р. № 1017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1017-2004-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.09.2022).
6. ISSAI 300. Fundamental Principles of Performance Auditing. URL: <https://www.audit.gov.bz/wp-content/uploads/2018/06/ISSAI-300-Fundamental-Principles-of-Performance-Auditing.pdf> (дата звернення: 01.09.2022).
7. Про рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 р. № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> (дата звернення: 30.11.2022).
8. Будник Л. А., Голяш І. Д. Класифікація державного аудиту. *Економіка і суспільство*. 2016. № 2. С. 661-666.
9. Брадул О. М., Шепелюк О. А. Постулати державного фінансового аудиту. *Економічні студії*. 2020. №27. URL: <https://dspace.udpu.edu.ua/bitstream/123456789/12635/1/%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D1%87%D0%BD%D1%96%20%D1%81%D1%82%D1%83%D0%B4%D1%96%D1%97%20%2827%29.pdf#page=52> (дата перегляду: 30.10.2022).

10. Дікань Л. В., Шевченко І. О. The development of a typology of state audit in the international and national practice. Економіка розвитку (Economics of Development). 2016. № 3 (79). С. 34-40.
11. Аудит. Основи державного, незалежного. Професійного та внутрішнього аудиту: підручник / за ред. проф В.В. Немченко, О.Ю. Редько. - К. : Центр. Учбової літератури, 2012. 540 с.
12. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України URL: <https://dasu.gov.ua> (дата звернення: 27.10.2022).
13. Борисенко Л. М. Зарубіжна практика державного фінансового контролю та можливості її імплементації в Україні. Економічна наука. 2020. № 9. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/13-14_2020/9.pdf (дата перегляду: 01.10.2022).
14. Бутник О. О. Державне управління організацією фінансового контролю: аналіз зарубіжного досвіду для України. Державне управління. 2018. № 17. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/16_2018/17.pdf (дата звернення: 27.10.2022).
15. Дікань Л.В., Вороніна О.О., Голуб Ю.О., Синюгіна Н.В. Держаний аудит. Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни / За ред. канд. екон. наук, проф. Л. В. Дікань – Харків: Вид. ХНЕУ, 2008. – 164 с.
16. Положення про Державну аудиторську службу України. Постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>
17. Гончарук С. М., Приймак С. В., Романів Є. М. Результативність – основний тренд функціонування Державної аудиторської служби України. Наукові інновації та передові технології. 2022. № 6(8). С. 331-342
18. Долбнєва Д. В. Сучасний стан проведення державного аудиту бюджетних програм Державною аудиторською службою України. Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics». 2018. №10. С. 43-48

- 19.Офіційний сайт Державної аудиторської служби України.URL:
<http://www.dkrs.gov.ua/> (дата звернення 17.11.2022р.)
- 20.Публічний звіт Голови Державної аудиторської служби України Геннадія Пліса про підсумки діяльності Держаудитслужби за 2020 рік. URL:
<https://www.kmu.gov.ua/storage/app/sites/1/17-civik-2018/zvit2020/audit-zvit-2020.pdf> (дата звернення 17.11.2022р.)
- 21.Ющенко Л. І. Зарубіжний досвід опрeдмeтнення механізмів впровадження інновацій в діяльності органів публічної діяльності. *Європейський вимір публічного управління*. 2019. Вип. 14. URL: https://pumo.stu.cn.ua/wp-content/uploads/tezy_2019.pdf#page=60 (дата звернення 01.12.2022).
22. Про затвердження Програми діяльності Кабінету Міністрів України: постанова Кабінету Міністрів України від 12.06.2020 № 471. URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/471-2020-%D0%BF#Text> (дата звернення: 27.11.2022).
23. Стратегія розвитку Державної аудиторської служби на період до 2024 року: наказ Державної аудиторської служби України від 05.01.2021 № 2. URL:
https://dasu.gov.ua/attachments/83389523-0c05-42cb-9831-bece350f485c_%D0%A1%D1%82%D1%80%D0%B0%D1%82%D0%B5%D0%B3%D1%96%D1%8F_2024.pdf (дата звернення: 27.11.2022).
- 24.Про стан фінансово-бюджетної дисципліни при використанні бюджетних коштів, державного і комунального майна. Державна аудиторська служба України. URL: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=166084&fbclid=IwAR10YW8UmU-vdiNlT02kPR1WqcVD5GIDJwTXR251H-9KJnPiWaxJauNSpqqo> (дата звернення 01.12.2021).
25. Як перевіряють? (Держаудитслужба). Ліга: закон. 2021. URL:
<https://ips.ligazakon.net/document/TO000928> (дата перегляду: 01.10.2022).
- 26.Аудиторський звіт за результатами державного фінансового аудиту виконання Управлінням освіти і науки Черкаської обласної державної

адміністрації бюджетної програми «Підготовка робітничих кадрів закладами професійно-технічної освіти» за період з 01.01.2018 по 31.12.2021

27. Ємельянов В. М., Степанюк Д. А. Пріоритетні аспекти розвитку системи державного фінансового контролю в Україні. Публічне управління та регіональний розвиток. 2018. URL: <https://pard.mk.ua/downloads/Samle.pdf> (дата звернення 01.12.2022).
28. Прасюк В. М. Адміністративно-правове регулювання державного фінансового контролю в Україні: дис. канд. юрид. наук. 2020. URL: http://phd.znu.edu.ua/page/dis/07_2020/Prasiuk.pdf (дата звернення 01.12.2022).
29. Шевчук О. А. Стан формування системи державного фінансового контролю в Україні. Економічна наука. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2015/4.pdf (дата звернення 01.12.2022).
30. Бюджетний кодекс України : Закон України від 8.07.2010 р. № 2456-VI- ВР // База даних «Законодавство України»/ ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення 01.12.2022).
31. Господарський Кодекс України від 16.01.03 р. № 436-ІУ. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 01.12.2022).