

О.М. Бунда, к.е.н., доц.

О.М. Гузенко, магістр

Київський національний університет технологій та дизайну

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, ЯК ЕЛЕМЕНТ ЗАПОБІГАННЯ ПОРУШЕНЬ В ОБЛІКУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Досліджено принципи внутрішнього контролю, важливість, обґрунтування сутності системи внутрішнього контролю та законодавча побудова у бюджетній установі.

Охарактеризовано основні завдання та проблеми практичного застосування внутрішнього контролю у процесі діяльності сучасних підприємств.

Розкрито такі елементи системи внутрішнього контролю бюджетної установи, як: середовище контролю, процес оцінки ризиків бюджетної установи, інформаційні системи, процедури контролю та моніторинг контролю.

Визначено залежності між ефективністю системи обліку і внутрішнього контролю бюджетної установи. Висвітлена методика оцінки системи внутрішнього контролю бюджетної установи. Дана методика рекомендується до застосування під час попередньої оцінки ризику невідповідності внутрішнього контролю бюджетної установи.

Розглянуто поняття «рішення» як в цілому, так і, зокрема, у внутрішньому контролі. Окреслено коло вагомих класифікаційних ознак щодо рішень у внутрішньому контролі та охарактеризовано кожен вид рішення.

Розглянуто основні напрямки удосконалення внутрішнього контролю для запобігання порушень в обліку бюджетної установи.

Ключові слова: облік; аудит; контроль; внутрішній контроль; бюджетна установа.

Постановка проблеми. У світовій практиці під контролем розуміють будь-яку процедуру, яка сприяє зменшенню схильності до ризику. Контроль розглядають як один із основних принципів управління, як стадію процесу (циклу) управління і, нарешті, як функцію управління. Це можна пояснити тим, що кожен виробничий цикл або соціальний процес відрізняється певними характеристиками та вимагає різних видів управлінського впливу для досягнення заздалегідь

визначеної мети. Для того, щоб здійснити ефективні управлінські впливи важливо не лише знати про їх необхідність, але й мати деякі релевантні вихідні характеристики, які можуть бути корисними для підготовки такого впливу. Саме тому в сучасних умовах господарювання та розширення діяльності підприємств та організацій ефективне функціонування системи внутрішнього контролю набуває дедалі більшого значення, особливо це стосується бюджетних установ.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми методики та організації системи внутрішнього контролю на підприємствах досліджувалися багатьма науковцями, оскільки правильна організація системи контролю сприяє підвищенню ефективності господарської діяльності підприємства. Питанням внутрішнього контролю як в теоретичному аспекті, так і щодо його застосування в практичній діяльності суб'єктів господарювання приділяли увагу такі вчені, як: В.Д. Андреев, Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, Б.І. Валуєв, Г.Л. Вознюк, Л.В. Дікань, Н.І. Дорош, А.Г. Загородній, Є.В. Калюга, М.Д. Корінько, М.В. Кужельний, Т.Л. Лебединець, В.М. Мурашко, Г.О. Партин, О.А. Петрик, Б.Ф. Усач, М.Г. Чумаченко, В.М. Яценко та інші.

Варто зазначити, що, незважаючи на досить значні напрацювання в цьому напрямі, дискусійними залишаються питання елементів системи внутрішнього контролю бюджетної установи та методики визначення рівнів оцінки очікуваного ризику контролю бюджетної установи.

Мета статті полягає в обґрунтуванні сутності системи внутрішнього контролю бюджетних установ, яка використовується не повною мірою, а також проблем його практичного застосування у процесі діяльності.

Викладення основного матеріалу. Щоб всебічно дослідити систему внутрішнього контролю бюджетних установ насамперед розглянемо елементи даної системи. Зазвичай, виділяють такі елементи системи внутрішнього контролю:

- середовище контролю;
- облікова система;
- процедури контролю.

Міжнародний стандарт аудиту 315 «Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища і оцінка ризиків суттєвих викривлень» визначає такі елементи внутрішнього контролю [2]:

- середовище контролю;
- процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання;
- інформаційні системи;
- процедури контролю;
- моніторинг контролю.

На нашу думку, елементи подані у міжнародному стандарті аудиту 315 «Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень» достатньою мірою висвітлюють систему внутрішнього контролю і бюджетної установи також.

Середовище контролю бюджетної установи охоплює такі складові:

- повідомлення інформації та впровадження чесності й етичних цінностей;
- прагнення до компетентності;
- участь найвищого управлінського персоналу;
- філософія та стиль роботи управлінського персоналу;
- організаційна структура;
- вивчення повноважень та розмежування обов'язків;
- політика і практика щодо людських ресурсів.

Ефективність системи внутрішнього контролю бюджетної установи напряму залежить від правильної організації системи інформаційних потоків. При цьому належну увагу необхідно приділити графікам документообігу, що значно підвищить оперативність надання релевантної інформації та допоможе визначити проблемні моменти у формування управлінських звітів тощо.

Впровадження чесності й етичних цінностей у бюджетному процесі є одним із вагомих елементів системи внутрішнього контролю бюджетної установи.

Процес оцінки ризиків бюджетних установ є здійснюваним ними процесом для визначення ризиків діяльності й необхідних заходів для їх вирішення і одержаних результатів.

Ризики діяльності бюджетної установи можуть виникати або змінюватися відповідно до таких обставин: зміни у середовищі,

в якому провадиться діяльність; новий персонал (важливо приділяти значну увагу підвищенню кваліфікації кадрів та не допускати високого рівня плинності кадрів); нові або модернізовані інформаційні системи; швидкі темпи росту діяльності; нові технології, нові продукти або види діяльності; реструктуризація; зміни у чинному законодавстві тощо.

Система інформації бюджетної установи складається з певної інфраструктури (фізичних компонентів та складових технічного забезпечення), програмного забезпечення, людей, процедур та даних.

Велика кількість інформаційних систем бюджетних установ широко використовують інформаційні технології. Інформаційні системи, які мають відношення до мети фінансової звітності, що враховує системи фінансової звітності, складаються з процедур та записів, запроваджених для ініціювання, відображення в обліку, обробки та подання у звітності операцій бюджетної установи (разом з умовами та подіями), а також для обліку пов'язаних із ним активів, зобов'язань та капіталу.

На практиці бюджетні установи часто не мають можливості використовувати найсучасніші інформаційні системи та технології через високу вартість останніх і довгу процедуру їх освоєння, але для потреб саме бюджетного процесу постійно розробляються власні інформаційні технології. Основний недолік таких систем полягає в тому, що вони розробляються під конкретне завдання і втрачається елемент системності.

При цьому зростає кількість процедур контролю через різноманітність і розрізненість таких інформаційних систем бюджетних установ. І як наслідок зростає ризик невідповідності системи внутрішнього контролю бюджетної установи.

Функції контролю бюджетної установи передбачають визначення політики і процедур, які допомагають забезпечити виконання вказівок керівництва. Заходи із забезпечення контролю бюджетної установи можуть бути визначені як політика та процедури, які передбачають:

- перевірку результатів діяльності бюджетної установи;
- обробка інформації персоналом бюджетної установи;
- фізичний контроль;
- розмежування обов'язків працівників бюджетної установи тощо.

Моніторинг заходів контролю бюджетної установи є процесом оцінки якості процедур контролю за результатами їх реалізації. Моніторинг заходів контролю передбачає оцінку структури та функціонування процедур контролю бюджетної установи на своєчасній основі та вжиття необхідних виправних заходів. Моніторинг здійснюється з метою забезпечення подальшої ефективності в реалізації заходів контролю бюджетної установи.

Для ефективного функціонування системи внутрішнього контролю бюджетної установи необхідно оцінити організаційну структуру бюджетної установи, що передбачає наявність плану проведення контрольних заходів бюджетної установи, розподіл відповідальності за управління і контроль, з тим, щоб уникнути дублювання функцій і оптимізувати їх ефективність діяльності бюджетної установи.

Важливо перевірити правильність розподілу функціональних обов'язків працівників бюджетної установи – це дозволить уникнути зловживань під час виконання однією посадовою особою кількох несумісних обов'язків.

Суттєвим моментом системи внутрішнього контролю бюджетної установи є фізичний контроль наявності. Зазвичай це стосується перевірки збереження активів бюджетної установи і включає процедури та певні заходи щодо обмеження доступу до активів бюджетної установи за винятком уповноваженого персоналу, попередження крадіжок, періодичне проведення інвентаризацій бюджетної установи, і обов'язково застосування кодів і паролів, які необхідно змінювати через чітко визначені проміжки часу.

Система внутрішнього контролю бюджетної установи передбачає перевірку санкціонування і дозволів. Усі господарські операції бюджетної установи мають бути санкціоновані відповідальними службами (службовцями).

Функціонування системи внутрішнього контролю бюджетної установи підтверджується проведенням арифметичного та бухгалтерського контролю, а саме перевіряється повнота та точність обліку господарських операцій бюджетної установи.

Особливу увагу належить приділити персоналу бюджетної установи, необхідно у визначені терміни проводити перевірку

кваліфікації і досвіду нових працівників бюджетної установи, здійснювати підвищення кваліфікації персоналу бюджетної установи у встановлений термін, організувати навчання персоналу та інструктаж службовців бюджетної установи.

Система внутрішнього контролю бюджетної установи обов'язково враховує спостереження відповідальними працівниками бюджетної установи за господарськими операціями і реєстрацію їх здійснення.

Оцінюючи ефективність системи обліку і внутрішнього контролю бюджетної установи, вже здійснюється попередня оцінка невідповідності внутрішнього контролю бюджетної установи.

Залежність систем внутрішнього контролю і облікової системи бюджетної установи визначається такими твердженнями:

- чим вища ефективність системи внутрішнього контролю бюджетної установи, тим менший ризик невідповідності внутрішнього контролю;
- чим менший рівень ризику невідповідності внутрішнього контролю бюджетної установи, тим менший рівень аудиторського ризику;
- чим вища ефективність системи внутрішнього контролю бюджетної установи, тим менший загальний аудиторський ризик;
- чим краща ефективність облікової системи бюджетної установи, тим менший рівень загального аудиторського ризику;
- чим краща ефективність системи внутрішнього контролю бюджетної установи, тим краща ефективність облікової системи бюджетної установи, і навпаки.

Отже, отримуємо прямо пропорційну залежність облікової системи і системи внутрішнього контролю бюджетної установи.

Важливо зазначити, що оцінка системи внутрішнього контролю бюджетної установи має виконуватися одночасно з оцінкою її облікової системи.

Система внутрішнього контролю бюджетної установи та її облікова система є взаємозалежними системами. Саме тому, під час дослідження облікової системи, систему внутрішнього контролю бюджетної установи визначають як складову облікової

системи. І навпаки, вивчаючи систему внутрішнього контролю бюджетної установи, однією з її складових вказують облікову систему.

Досліджуючи залежність між ефективністю системи обліку і внутрішнього контролю бюджетної установи спостерігається обернено пропорційний вплив. Тому для визначення рівнів очікуваних ефективностей даних систем необхідно визначити рівні оцінки очікуваного ризику контролю бюджетної установи.

Дорош Н.І. вказує, що існують такі рівні оцінки очікуваного ризику контролю: високий, середній і низький (1,0; 0,6; 0,2) [53, с. 234]. Визначені рівні варто застосовувати і для оцінки очікуваного ризику контролю бюджетної установи.

Дана методика оцінки системи внутрішнього контролю бюджетної установи рекомендується до застосування під час попередньої оцінки ризику невідповідності внутрішнього контролю бюджетної установи. Але необхідно враховувати обмеження, які притаманні системам обліку і внутрішнього контролю бюджетної установи, яких неможливо уникнути: наприклад, якщо розмір витрат на підвищення ефективності системи внутрішнього контролю бюджетної установи буде перевищувати економію, отриману внаслідок застосування нових чи удосконалення існуючих процедур контролю.

Ще одним важливим питанням є класифікація рішень, що приймаються в межах системи внутрішнього контролю бюджетної установи.

Рішення прийняте в межах системи внутрішнього контролю бюджетної установи це результат оцінки, аналізу, прогнозування, оптимізації, економічного обґрунтування і вибору альтернативи зі встановленої кількості варіантів з метою підвищення ефективності функціонування даної системи і досягнення визначених цілей в майбутньому.

За сферою охоплення рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи поділяються на глобальні й локальні. Глобальні або загальні рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи стосуються усієї установи, локальні або часткові рішення стосуються конкретного відділу.

Рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи приймаються на вищому рівні, на середньому рівні і на нижчому рівні.

За формою представлення рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи можуть бути: письмові; усні; кодовані. Більшість рішень системи внутрішнього контролю бюджетної установи це письмові рішення, оскільки дана форма рішень дозволяє краще підтверджувати інформацію у системі внутрішнього контролю бюджетної установи. Також використовують кодовані рішення – це, виражається у інформації, що міститься у комп'ютерних файлах.

За тривалістю дії рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи умовно поділяють на довгострокові; середньострокові; короткострокові; одноразові.

За способом прийняття рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи класифікують як: одноособові, колегіальні, колективні.

За умовами прийняття виділяють: рішення, прийняті в умовах визначеності, в умовах ризику і в умовах невизначеності.

За характером змін умов реалізації рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи: гнучкі рішення та жорсткі.

Гнучкі рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи – це такі, порядок реалізації яких завчасно, вже при їх прийнятті, передбачають різні варіанти дій залежно від умов системи.

Жорсткі рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи – це такі, що мають один варіант реалізації за будь-яких умов системи.

За характером цілі рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи поділяють на: перспективні; поточні; оперативні; стабілізаційні.

Перспективні рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи спрямовані на прийняття і реалізацію перспективних планів. Поточні рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи розвивають і уточнюють перспективні рішення. Оперативні рішення системи

внутрішнього контролю бюджетної установи приймаються у відношенні конкретного елемента нижчого рівня. Стабілізаційні рішення системи внутрішнього контролю бюджетної установи приймаються для забезпечення стану організації, її підсистем в межах керованого, допустимого стану.

Залежно від ієрархії рішень системи внутрішнього контролю бюджетної установи, яка визначає структурні зв'язки даної системи визначають такі рішення:

- «знизу вгору» – коли на основі часткових рішень нижчих рівнів базуються загальні рішення вищих рівнів системи внутрішнього контролю бюджетної установи;
- «зверху вниз» – це рішення щодо організаційних моментів системи внутрішнього контролю бюджетної установи;
- рішення «назустріч» – характерно для технологічних рішень системи внутрішнього контролю бюджетної установи.

Система внутрішнього контролю у бюджетній установі насамперед спрямована на дотримання бюджетного законодавства з метою забезпечення ефективного і раціонального управління бюджетними коштами установи та передбачає необхідність:

- 1) оцінювати систему управління бюджетними коштами;
- 2) перевіряти правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової й бюджетної звітності;
- 3) досягати максимальної економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності та результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття раціональних управлінських рішень;
- 4) проводити аналіз та оцінку стану фінансової й господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- 5) запобігати порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;
- 6) обґрунтовувати планування надходжень і витрат бюджету;
- 7) підвищувати ефективність контрольних процедур для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Важливо зазначити, що саме розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують внутрішній контроль

Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах.

Система внутрішнього контролю існує в будь-якій бюджетній установі, але ефективність її забезпечується не завжди. Це зумовлено кризовими явищами в економіці країни, також установи не завжди мають висококваліфікований персонал, достатні матеріальні ресурси та необхідні знання для організації системи внутрішнього контролю і ефективного та раціонального використання його результатів.

Згідно з Бюджетним кодексом України, внутрішній контроль у бюджетному процесі – це комплекс заходів, що вживаються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ. Отже, внутрішній контроль не є організаційною одиницею (структурним підрозділом), а становить напрям роботи, з яким усі співробітники тою чи іншою мірою стикаються, і в якому беруть участь для забезпечення досягнення результатів виконання бюджетної програми.

Внутрішній контроль призначений для того, щоб:

- 1) проводити аналіз та оцінку стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- 2) виявляти ризикові напрями діяльності та виправляти помилки, недоліки та навмисні порушення;
- 3) сприяти у забезпеченні законності використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, складанні достовірної фінансової звітності;
- 4) подавати достовірну інформацію.

Важливим питанням розвитку системи внутрішнього контролю бюджетної установи є перш за все, розробка законодавства у сфері контролю. Система внутрішнього контролю України функціонує без існування базового закону, який би не лише встановлював основні поняття у цій сфері, але й чітко розподіляв би завдання та функції, і головне – повноваження між органами державної та місцевої влади, а також регламентував відносини між суб'єктами та об'єктами контролю. Щодо державного сектора зауважимо, що у 2005 році

була схвалена Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [10], а у 2011 році було запроваджено єдині підходи та процедури внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту [11]. Також з метою удосконалення внутрішнього контролю у 2010 році було прийнято постанову Кабінету Міністрів України «Порядок проведення внутрішньої контрольної-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади» [9]. У даній постанові зазначено, що на Державну контрольну-ревізійну службу покладено функції координації та методичне забезпечення проведення внутрішньої контрольної-ревізійної роботи та контроль за її проведенням.

В умовах економічної кризи вагомим значення набуває вплив ефективно діючої системи внутрішнього контролю бюджетної установи на її якість роботи. Зокрема, одним із найважливіших завдань системи внутрішнього контролю бюджетної установи є ведення боротьби із шахрайством, марнотратством і безгосподарністю, малоефективним використанням матеріальних, фінансових і трудових ресурсів.

Внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та не результативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю.

Кожна здійснена державним аудитором аудиторська процедура підлягає документуванню. За їх результатами: не пред'являються обов'язкові до виконання вимоги (приписи) бюджетним установам; не застосовуються фінансові санкції та заходи впливу, передбачені Бюджетним кодексом України; не складаються протоколи про адміністративні правопорушення, визначені статтями 1642, 16412, 16414 та 1666 Кодексу України про адміністративні правопорушення [12]; не ініціюється пред'явлення цивільних позовів до винних осіб.

Проведення перевірок бюджетної установи організовує керівник підрозділу внутрішнього аудиту, який здійснює нагляд за їх проведенням і відповідає за їх здійснення. Керівник зобов'язаний: своєчасно забезпечувати підлеглих відповідними

інструкціями та затверджувати програми проведення перевірок; контролювати виконання затвердженої програми, за необхідності корегувати її; забезпечувати об'єктивність висновків, чітке їх викладення, конструктивність і своєчасність подання керівництву бюджетної установи.

Внутрішня аудиторська служба проводить лише часткову перевірку, яка не передбачає детального аудиторського контролю всіх операцій. Таким чином, внутрішні аудитори не гарантують відсутність порушень у діяльності бюджетної установи, але значно підвищують ефективність системи внутрішнього контролю бюджетної установи за умови ефективного проведення аудиторської перевірки. З метою перевірки ефективності функціонування системи внутрішнього фінансового контролю, надання практичної допомоги відповідним службам щодо ведення справ і управління фінансами, ведення бухгалтерського обліку тощо, керівник бюджетної установи відповідно до чинного законодавства має право запросити незалежних аудиторів для проведення перевірки. Він формує перелік питань, на які незалежні аудитори мають дати висновок для подальшого удосконалення діяльності установи. Такий аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), які виконують свої обов'язки індивідуально, займаючись приватною практикою на основі одержаних ліцензій та аудиторськими фірмами, тобто організаціями, які мають ліцензію на право здійснення аудиторської діяльності й займаються виключно наданням аудиторських послуг відповідно до Закону України «Про внесення змін до Закону України Про аудиторську діяльність» (в редакції від 14.09.2006) [8]. Аудитори перевіряють звітність їх клієнтів, консультують з питань, які їх цікавлять щодо статутної діяльності. Аудитори (аудиторські фірми) можуть надавати й інші аудиторські послуги, пов'язані з їх професійною діяльністю, зокрема, з ведення та відновленню бухгалтерського обліку, у формі консультацій з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, експертизи і оцінки стану фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення господарської діяльності.

Для функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах в сучасних умовах господарювання доцільним і бажаним є створення окремого контрольного відділу або введення окремої штатної одиниці для невеликих підприємств або покладення виконання контрольних функцій на найбільш відповідальних і кваліфікованих працівників адміністративного персоналу, що дозволить керівництву ефективно здійснювати постійний моніторинг діяльності структурних відділів, виявляти стратегічні напрями розвитку діяльності, а також контролювати економічну доцільність здійснення господарських операцій та ефективність використання ресурсів, які є у його розпорядженні.

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

Державний фінансовий аудит містить:

- проведення протягом встановленого періоду моніторингу фінансової звітності бюджетної установи, у тому числі з використанням баз даних Державного казначейства;
- проведення у разі виявлення за результатами моніторингу фінансової звітності бюджетної установи ризикових операцій перевірки використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, правильності ведення бухгалтерського обліку бюджетної установи, складання достовірної фінансової звітності бюджетної установи;
- дослідження системи внутрішнього фінансового контролю бюджетної установи, а саме якості його організації; підготовку керівництву бюджетної установи пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень за результатами моніторингу її фінансової звітності або перевірки;
- перевірка виконання рекомендацій наданих керівництву бюджетної установи щодо усунення недоліків і порушень, виявлених за результатами моніторингу її фінансової звітності або перевірки бюджетної установи;
- надання висновку про рівень достовірності фінансової звітності бюджетної установи, ступінь дотримання її посадовими

особами законодавства з фінансових питань та повноту врахування пропозицій, внесених в процесі аудиту бюджетної установи.

Висновки. Підсумовуючи вказане вище зауважимо, що на практиці досі існує багато проблем у внутрішньому контролі бюджетної установи. Одним із найважливіших напрямів є те, що персонал бюджетної установи приділяє незначну увагу підвищенню ефективності системи внутрішнього контролю бюджетної установи або взагалі практично відсутній внутрішній контроль чи внутрішній аудит. Адже саме завдяки внутрішньому контролю можна своєчасно виявити помилки і факти шахрайства, а також вжити необхідні заходи щодо попередження можливих втрат бюджетної установи. Функціонування служби внутрішнього контролю бюджетної установи є надійною гарантією недопущення в майбутньому необґрунтованих і незаконних дій працівників бюджетної установи, неправильних та нераціональних управлінських рішень. Система внутрішнього контролю бюджетної установи забезпечує реалізацію місії і мети створення бюджетної установи, збереження власності, суттєво впливає на виявлення та мобілізацію наявних резервів виробництва, сприяє підвищенню ефективності та якості роботи бюджетної установи, посиленню економії, виявленню причин та умов, які сприяли виникненню шахрайства, нестач та здійсненню крадіжок. Система внутрішнього контролю бюджетної установи має поєднувати різні форми внутрішнього контролю – внутрішньої ревізії, структурно-функціонального контролю, внутрішнього аудиту а також формувати умови для реалізації контрольного механізму бюджетної установи.

Список використаної літератури:

1. Про порядок застосування в Україні Стандартів аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів : рішення Аудиторської палати України від 18.04.2003 р. № 122/2.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (видання

- 2012 року) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/component/content/article/10-article/702-mizhnarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-audit-u-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-poslug-vidannya-2012-roku>.
3. *Бутинець Т.А.* Внутрішній контроль: суть і зміст / *Т.А. Бутинець* // Вісник ЖДТУ / Серія : Економічні науки. – Житомир, 2008. – № 2 (44). – С. 31–42.
 4. *Дікань Л.В.* Контроль і ревізія : навч. посібник / *Л.В. Дікань*. – 2-ге вид., перероб. і доповнене. – К. : Знання, 2007. – 327 с.
 5. *Максімова В.Ф.* Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства / *В.Ф. Максімова*. – К. : АВРІО, 2005. – 264 с.
 6. *Лебединець Т.Л.* Роль внутрішнього аудиту в запобіганні та виявленні шахрайства / *Т.Л. Лебединець* // Незалежний аудитор. – 2013. – № 7 (18). – С. 60–63.
 7. Порядок проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади : постанова Кабінету Міністрів України: від 28 вересня 2011 р. № 1001 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>.
 8. Про аудиторську діяльність: закон України від 01 січня 2016 № 3125-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
 9. Про проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади : постанова Кабінету Міністрів України: від 06.01.2010 р. № 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2-2010-%D0%BF>.
 10. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 р. : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. № 158-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>.

11. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту : наказ Міністерства Фінансів України від 04.10.2011р. № 1247 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>.
12. Кодекс України про адміністративні правопорушення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>.

References:

1. Pro porjadok zastosuvannja v Ukrai'ni Standartiv audytu ta etyky Mizhnarodnoi' federacii' buhgalteriv, rishennja Audytors'koi' palaty Ukrai'ny vid 18.04.2003 r., № 122/2.
2. Mizhnarodni standarty kontrolju jakosti, audytu, ogljadu, inshogo nadannja vpevnenosti ta suputnih poslug (2012), available at: www.apu.com.ua/component/content/article/10-article/702-mizhnarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-audytu-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-poslug-vidannya-2012-roku
3. Butynec', T.A. (2008), «Vnutrishnij kontrol': sut' i zmist», *Visnyk ZhDTU Serija: Ekonomichni nauky*, No. 2 (44), pp. 31–42.
4. Dikan', L.V. (2007), *Kontrol' i revizija*, Znannja, Kyiv.
5. Maksimova, V.F. (2005), *Vnutrishnij kontrol' ekonomichnoi' dijal'nosti promyslovogo pidpryjemstva*, AVRIO, Kyiv.
6. Lebedynec', T.L. (2013), «Rol' vnutrishn'ogo audytu v zapobiganni ta vyjavlenni shahrajstva», *Nezalezhnyj audytor*, No. 7 (18), pp. 60–63.
7. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrai'ny (2011) «Porjadok provedennja vnutrishn'oi' kontrol'no-revizijnoi' roboty v systemi central'nogo organu vykonavchoi' vlady», available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>
8. Zakon Ukrai'ny (2016), «Pro audytors'ku dijial'nist'», available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>

9. Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy (2010), «Pro provedennja vnutrishn'oi' kontrol'no-revizijnoi' roboty v systemi central'nogo organu vykonavchoi' vlady», available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2-2010-%D0%BF>
10. Rozporjadzhennja Kabinetu Ministriv Ukrainy (2005), «Pro shvalennja Konceptii' rozvytku derzhavnogo vnutrishn'ogo finansovogo kontrolju na period do 2017 r.», available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>
11. Nakaz Ministerstva Finansiv Ukrainy (2011), «Pro zatverdzhennja Standartiv vnutrishn'ogo audytu», available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>
12. Kodeks Ukrainy, «Pro administratyvni pravoporushennja», available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/80731-10>

БУНДА Ольга Миколаївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну.

Наукові інтереси:

– проблемні питання внутрішнього контролю та аудиту підприємств та організацій.

Тел.: (095) 629–27–77.

E-mail: bundaolga@yahoo.com.

ГУЗЕНКО Олена Миколаївна – магістр кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну.

Наукові інтереси:

– проблеми внутрішнього контролю бюджетних установ.

Тел.: (050) 631–59–00.

E-mail: guzenko_elena@mail.ru.

Стаття надійшла до редакції 11.04.2016.