


ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ, АДМІНІСТРУВАННЯ ТА ТУРИЗМУ
Кафедра менеджменту та адміністрування

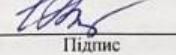
КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

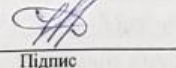
Удосконалення внутрішнього контролю в системі управління організацією
(на прикладі Управління Західного офісу Держаудитслужби
в Хмельницькій області, м. Хмельницький)

Рівень вищої освіти перший (бакалаврський)
Галузь знань 07 Управління та адміністрування
Шифр і назва галузі знань
Спеціальність 073 Менеджмент
Шифр і назва спеціальності
Освітня програма Менеджмент
Назва
Шифр КвРМН.21046.01.02.ПЗ

Виконала студентка 4 курсу група МНЗ-21-1  Дар'я ЛУЧКО
Шифр Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Керівник к.е.н., професор  Ніла ТЮРИНА
Науковий ступінь, звання Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Нормоконтролер ст. викладач  Ірина ГРАБОВСЬКА
Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

До захисту допускаю:
Завідувач кафедри менеджменту  Ніла ТЮРИНА
та адміністрування Підпис Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

11 06 2025 р.

Хмельницький національний університет

Факультет управління, адміністрування та туризму

Кафедра менеджменту та адміністрування

Рівень вищої освіти перший (бакалаврський)

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Шифр і назва

Спеціальність 073 Менеджмент

Шифр і назва

Освітня програма Менеджмент

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Завідувач кафедри _____

" 3 " 02 2025 р.

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**

Лучко Дар'ї Олегівни

Прізвище, ім'я, по батькові студента

1. Тема Удосконалення внутрішнього контролю в системі управління організацією (на прикладі Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області, м. Хмельницький)

керівник роботи Тюріна Ніла Марківна, к.е.н., проф. кафедри менеджменту та адміністрування

Прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання

Затверджено наказом ректора університету від 7 лютого 2025р. № 23 дод. 6

2. Строк подання студентом роботи на кафедру 6 червня 2025 р.

3. Вихідні дані до роботи статті, монографії, навчальні посібники з заданої теми, статистична інформація підприємства, бухгалтерська звітність, інформація мережі Інтернет тощо

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): 1. Теоретичні основи внутрішнього контролю в системі управління організацією. 2. Характеристика діяльності та аналіз системи внутрішнього контролю в Управлінні Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області. 3. Напрямки удосконалення ВК в системі управління організацією

5. Перелік графічного матеріалу (із зазначенням обов'язкових креслень): 1. Принципи системи внутрішнього контролю. 2. Аналіз аудиторської діяльності за 2022-2024 рр. 3. SWOT-аналіз системи менеджменту. 4. Ключові напрямки аналізу СВК. 5. Основні напрямки удосконалення системи внутрішнього контролю в Управлінні ЗО ДАСУ. 6. Матриця оцінки ризиків. 7. Етапи реалізації плану заходів за моделлю COSO. 8. Проект Програми внутрішнього аудиту.

6. Консультанти розділів кваліфікаційної роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1. Теоретико-методичний	Тюріна Н.М., професор кафедри МА		
2. Дослідницько-аналітичний	Тюріна Н.М., професор кафедри МА		
3. Проектно-рекомендаційний	Тюріна Н.М., професор кафедри МА		
4. Нормоконтроль	Грабовська І.В., старший викладач кафедри МА		

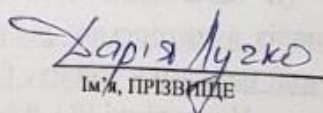
7. Дата видачі завдання _____ 2025 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Пор. №	Назва етапів (розділів) кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітки
1.	Вибір теми кваліфікаційної роботи	лютий 2025	
2.	Одержання індивідуального завдання	лютий 2025	
3.	Складання календарного плану графіка написання кваліфікаційної роботи	лютий 2025	
4.	Підготовка до виконання кваліфікаційної роботи: підбір та вивчення літератури, участь у виконанні науково-дослідних робіт, інші заходи	лютий 2025	
5.	Уточнення теми кваліфікаційної роботи та календарного плану-графіка, виходячи зі специфіки базового підприємства, установи	березень 2025	
6.	Підготовка першого розділу	квітень 2025	
7.	Підготовка другого розділу	травень 2025	
8.	Підготовка третього розділу	травень 2025	
9.	Підготовка висновків	червень 2025	
10.	Здача науковому керівнику	червень 2025	
11.	Доопрацювання кваліфікаційної роботи з урахуванням зауважень наукового керівника	червень 2025	
12.	Написання та оформлення роботи в остаточному варіанті	червень 2025	
13.	Попередній захист кваліфікаційної роботи на кафедрі	червень 2025	
14.	Одержання відгуку наукового керівника	червень 2025	
15.	Одержання рецензії зовнішнього рецензента	червень 2025	
16.	Захист кваліфікаційної роботи	червень 2025	

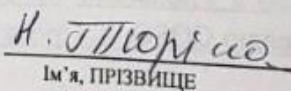
Студент


Підпис


Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

Керівник роботи


Підпис


Ім'я, ПРІЗВИЩЕ

АНОТАЦІЯ


Лучко Д.О. Удосконалення внутрішнього контролю в системі управління організацією (на прикладі Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області, м. Хмельницький). Керівник роботи – к.е.н., професор кафедри менеджменту та адміністрування Тюріна Н.М. Кваліфікаційна робота бакалавра: 77 с., 12 рисунків, 14 таблиць, 36 джерел посилання.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: ОРГАНІЗАЦІЯ, УПРАВЛІННЯ, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ, МЕНЕДЖМЕНТ.

Досліджено теоретичні основи внутрішнього контролю в системі управління організацією. Розкрито сутність внутрішнього контролю та його роль у системі державного фінансового контролю. Представлено організаційні аспекти побудови системи внутрішнього контролю. Вивчено проблеми та досліджено виклики у функціонуванні системи внутрішнього контролю та підвищені його ефективності.

Представлено загальну характеристику організації та аналіз основних показників аудиторської діяльності держустанови. Виконано аналіз ефективності системи менеджменту Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області. На основі результатів проведеного SWOT-аналізу досліджено ключові елементи середовища внутрішнього контролю в системі управління організацією та визначено напрямки його удосконалення.

Обґрунтовано комплекс заходів з підвищення ефективності системи внутрішнього контролю в держустанові. Розроблено пропозиції щодо удосконалення системи оцінки ризиків на основі розробки стандартів та процедур внутрішнього аудиту. Представлено рекомендації щодо удосконалення організації та планування внутрішнього контролю якості реалізації контрольних-аудиторських функцій.


Підпис та П.І.Б.

«02» серпня 2025 р.

ЗМІСТ

	с.
ВСТУП	5
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЄЮ	8
1.1 Сутність внутрішнього контролю та його роль у системі державного фінансового контролю	8
1.2 Організаційні аспекти побудови системи внутрішнього контролю	11
1.3 Проблеми та виклики у функціонуванні системи внутрішнього контролю та підвищені його ефективності	15
2 ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА АНАЛІЗ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ЗАХІДНОГО ОФІСУ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ В ХМЕЛЬНИЦЬКІЙ ОБЛАСТІ	21
2.1 Загальна характеристика та аналіз показників аудиторської діяльності держустанови	21
2.2 Аналіз ефективності системи менеджменту Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області	28
2.3 Аналіз середовища внутрішнього контролю в системі управління організацією	35
3 НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЄЮ	40
3.1 Формування комплексу заходів з підвищення ефективності системи внутрішнього контролю в держустанові	40
3.2 Пропозиції щодо удосконалення системи оцінки ризиків на основі розробки стандартів та процедур внутрішнього аудиту	44
3.3 Рекомендації щодо удосконалення організації та планування внутрішнього контролю якості реалізації контрольно-аудиторських функцій	48
ВИСНОВКИ	54
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	57
ДОДАТКИ	61

ВСТУП

Посилена увага до питань розвитку фінансово-правових механізмів управління державними фінансами обумовлена ускладненням соціально-економічних відносин, перетвореннями в бюджетній сфері, а також негативним впливом повномасштабної російської агресії на економіку України, що викликало гостру потребу економії бюджетних коштів. Виникла необхідність активізації інструментів державного впливу на соціально-економічні процеси. Ключовими функціями держави стають стратегічно-забезпечуючі. Зростає роль контролю за їх реалізацією.

Для органів Державної аудиторської служби України (далі – Держаудитслужба) внутрішній аудит є досить новим напрямом діяльності, що активно розвивається. В процесі становлення відомчого аудиту в системі органів державного фінансового контролю, дедалі більше необхідно усвідомлення практичної значущості його результатів, докладний аналіз та розв'язання різноманітних проблем. Розробка нових методів та підходів здійснення аудиторських заходів у територіальних органах Держаудитслужби України на основі практичної діяльності є сьогодні особливо актуальною.

Відповідно до Інструкції [5], «внутрішній контроль є цілісним процесом, який здійснюють керівництво і працівники органів Держаудитслужби з метою: досягнення визначеної мети, стратегічних та інших цілей діяльності Держаудитслужби у найефективніший, найрезультативніший та економніший спосіб; попередження ризиків; забезпечення достовірності, повноти, об'єктивності та своєчасності надання керівництву Держаудитслужби всіх рівнів інформації для прийняття відповідних управлінських рішень...».

Подальший розвиток державного фінансового контролю потребує проведення досліджень та розробки теоретичних та методичних засад внутрішнього контролю (ВК) у територіальних органах виконавчої влади як застави стійкості, надійності та прозорості бюджетної системи.

Теоретичні проблеми сутності контролю та аудиту представлені у роботах таких дослідників, як Р. Адамі, А. Арені, Дж. Лобекк, Д. К. Робертсон тощо. Специфіка державного регулювання, в тому числі фінансового контролю, з різним ступенем повноти знайшла своє відображення в роботах зарубіжних учених-економістів Дж. Б'юкенена, Т. Кноупа, К. Поппера, Д. Ретре, Р. Томсона, Е. Тоффлера, Е. Хармса, О. Хансена, Д. Шерінга, К. Ерроу та інших.

Вклад у теоретико-методологічну основу до ефективності функціонування системи внутрішнього контролю внесли такі вітчизняні вчені, як Д. Босалк, Т. Варкулевич, Н. Виговська, Т. Каменська, С. Макаренко, В. Шевчук тощо. У роботах українських вчених значна увага приділяється практиці та методиці організації бюджетного та бухгалтерського обліку у державних установах. У меншій мірі досліджено питання методології внутрішнього контролю та аудиту у територіальних органах Держаудитслужби. Актуальність викладених проблем, їх недостатня теоретична та практична розробленість у сучасних умовах визначили вибір теми, постановку мети та завдань дослідження.

Метою кваліфікаційної роботи бакалавра є аналіз та систематизація підходів до формування системи внутрішнього контролю організації та розробка практичних рекомендацій з удосконалення внутрішнього контролю в системі управління територіального органу Держаудитслужби в Хмельницькій області.

Для досягнення поставленої мети сформульовані такі задачі, що визначають логіку та структуру кваліфікаційної роботи:

- дослідити сутність та функції внутрішнього контролю, охарактеризувати його ключові елементи, визначити місце та роль у системі державного фінансового контролю;
- розглянути організаційні аспекти побудови системи внутрішнього контролю;
- вивчити основні проблеми у функціонуванні системи внутрішнього контролю та оцінюванні його ефективності;
- проаналізувати основні показники аудиторської діяльності організації за звітний період;

— виконати аналіз ефективності системи менеджменту держустанови та оцінити вплив факторів, що формують середовище внутрішнього контролю, на ефективність системи управління організацією;

— розробити практичні рекомендації з удосконалення внутрішнього контролю в системі управління держустанови.

Об'єктом дослідження у кваліфікаційній роботі бакалавра є процеси внутрішнього контролю в системі управління організації.

Предмет дослідження — теоретичні засади та практичні рекомендації щодо удосконалення внутрішнього контролю в системі управління держустанови.

Методична основа дослідження – наукові методи, серед яких: аналіз, синтез, узагальнення, угруповання, класифікація, порівняння, метод експертних оцінок, а також системний та процесний підходи до управління.

Інформаційною основою виконаного дослідження стали нормативно-правові акти, що регулюють організацію та здійснення ВФК (Бюджетний кодекс України, державні та міжнародні стандарти ВФК), документи міжнародних організацій у сфері внутрішнього контролю та аудиту. Автором статті також було вивчено роботи українських дослідників у сфері державного фінансового контролю та внутрішнього аудиту, публікації періодичних видань, а також інформаційні джерела мережі Інтернет.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЄЮ

1.1 Сутність внутрішнього контролю та його роль у системі державного фінансового контролю

Підвищення якості управління бюджетним процесом та ефективності управління суспільними фінансами — один із основних напрямків сучасної бюджетної політики України. Це вимагає більш докладного розгляду питання організації державного фінансового контролю. Такий вибір обумовлений наступним: по-перше, фінансовий контроль пронизує всі сфери державного управління; по-друге, з переходом на програмно-цільове бюджетне фінансування перед органами фінансового контролю особливої актуальності набувають завдання зміни принципів та оволодіння новими методами контрольної діяльності. Нарешті, по-третє, у фінансовому контролі особливої гостроти набувають питання розмежування повноважень, взаємодії та координації діяльності, бо в ньому задіяні органи, утворені законодавчою владою, та органи, утворені виконавчою владою.

Як зазначено у посібнику [28, с. 4], «концепція державного внутрішнього фінансового контролю (ДВФК) допомагає організувати механізми управління, для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності відповідної установи». Державний внутрішній фінансовий контроль, зокрема його ключовий елемент – внутрішній контроль, має бути комплексно інтегрований у всі аспекти функціонування державного сектору. Його впровадження повинно охоплювати не лише управління бюджетними коштами та надходженнями, отриманими від європейських фондів, а й сприяти виробленню сучасних підходів до формування ефективної, прозорої та підзвітної суспільству

системи державного управління. Така система має бути орієнтована на задоволення суспільних інтересів, забезпечення сталого розвитку країни та надання високоякісних державних послуг.

З метою формування основи для покращення якості управління бюджетним процесом визнано необхідним створення достатнього методичного забезпечення системи внутрішнього контролю (далі – СВК), розвиток якого розглядається як невід’ємна умова підвищення ефективності бюджетних видатків.

Незважаючи на значний внесок вітчизняних дослідників у розвиток теорії управління державними фінансами, розробленість СВК не можна назвати високою у зв’язку з тим, що більшість наукових праць з цієї теми побудовано переважно на основі положень діючого нормативного правового та методичного забезпечення; їх автори зіставляють поняття внутрішнього фінансового аудиту (далі — ВФА) та внутрішнього фінансового контролю (далі — ВФК).

Розглядаючи сферу управління державними фінансами відповідно до положень, викладених у [28, с. 8], «одним із базових принципів ДВФК є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль. Тобто,

внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності розпорядника бюджетних коштів та його підвідомчих установ;

внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності розпорядника бюджетних коштів та підвідомчих йому установ, поліпшення внутрішнього контролю».

Українське законодавство наділяє органи, які здійснюють фінансовий контроль, функціями контролю, нагляду, моніторингу та аудиту. У наукових

колах ведеться давня суперечка щодо сутності цих понять. Різне визначення та зміст їм надає й законодавство. Водночас від точного застосування термінології залежить правильне тлумачення та використання встановлених повноважень.

В науковій літературі відсутнє загально прийняте визначення контролю. Одні автори розуміють контроль як спостереження і перевірку відповідності процесу функціонування об'єкта, прийнятим управлінським рішенням. Інші, навпроти, в якості власного контролю властивості і його відмінності від нагляду і моніторингу виділяють епізодичність. Треті автори роблять акцент на такі функції контролю, як прийняття адміністративних заходів при виявленні недоліків і порушень в діяльності об'єкта. На кінець, на думку четвертих, сутність контролю полягає не тільки в перевірці відповідності процесу функціонування об'єкта, прийнятим управлінським рішенням, але і у фіксації адекватності прийнятих управлінських рішень поставленим цілям, способу управлінських дій та їх результатів.

Результати дослідження сутності та змісту контролю дозволили розкрити його специфіку, визначити цілі та завдання, а також представити узагальнене визначення його як діяльності з перевірки (обстеження, нагляду, спостереження, аналізу, ідентифікації та оцінки ризиків) бюджетних повноважень, бізнес-процесів та результатів функціонування конкретних працівників, структурних підрозділів та органів нормативно-правових актів, прийнятих управлінських рішень та ефективності використання матеріальних, людських та інформаційних ресурсів [1, 2, 4, 5, 6, 11].

Узагальнити застосування Бюджетним кодексом [2] термінології досить непросто. Аналіз її використання дозволяє виділити наступні види контролю:

1) контроль, здійснюваний суб'єктами, що не знаходяться у функціональних відносинах з об'єктами контролю, і наявний у перевірці законності діяльності об'єкта, наданні вказівок щодо усунення порушень та застосування заходів впливу;

2) контроль як елемент управлінського процесу, який виконується структурними одиницями об'єкта у відношенні самого об'єкта та об'єктів, що

знаходяться у нього у підпорядкуванні, і виражаються у виявленні відхилень у функціонуванні об'єкта від правил, оцінки ефективності прийнятих об'єктом рішень, розроблених і прийнятих заходів щодо поліпшення його функціонування.

Рациональна організація контролю значною мірою залежить від науково-обґрунтованої класифікації його видів. Узагальнення вітчизняного та міжнародного досвіду дозволило систематизувати класифікаційні ознаки та запропонувати розширення класифікації основних видів внутрішнього контролю (таблиця А.1). На рисунку А.2 схематично виділено три основних напрями проведення внутрішнього аудиту – аудит відповідності, фінансовий аудит, аудит ефективності, їх визначення та цілі проведення.

Особливістю аудиту є здійснення його у всіх випадках суб'єктами, що не знаходяться у функціональному зв'язку з об'єктами контролю, які уповноважені не впливати на діяльність об'єкта, а тільки розробляти пропозиції щодо її поліпшення. В одному випадку функція аудиту обмежує оцінку ефективності діяльності об'єкта, в іншому – включає також перевірку відповідності діяльності встановленим правилам.

1.2 Організаційні аспекти побудови системи внутрішнього контролю

Результати неоптимальної організації діяльності в сфері ДВФК виражаються у надлишкових витратах фінансових і кадрових ресурсів на контрольні заходи, посилення адміністративного тиску на національну економіку. Тому стоїть актуальне завдання переорієнтації контрольної діяльності на виявлення можливих ризиків, загрози спричинення шкоди, оцінки її результативності за досягнутим від проведених заходів ефектом.

С позиції системного підходу внутрішній фінансовий контроль являє собою єдине ціле, що складається із взаємозв'язаних елементів. Перевагою даного

підходу є можливість урахування всіх вхідних і вихідних характеристик об'єкта, а недостатність і обмеженість полягає в простому розкладенні досліджуваного об'єкта на частини та наступному їх описі.

В якості компонентів внутрішньої системи крім традиційних (суб'єкта, що приймає рішення за результатами контролю, та об'єкта) розглядається також контрольне середовище, процедури, інформаційне забезпечення та комунікації. Доповнюючими елементами системи фінансового контролю та фінансового аудиту називають предмет, сферу діяльності, принципи, процес, методи, механізми, технологію проведення контролю, його організацію, результат [31].

«Щодо проведення внутрішнього фінансового аудиту в органах державної влади, варто зазначити, що згідно Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів (прийнятої делегатами ІХ Лімського Конгресу Вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), жовтень 1977 року), контроль державних фінансів виступає обов'язковим елементом регуляторної системи, мета якої полягає у своєчасному виявленні відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності і економності управління фінансовими ресурсами. Кожен державний орган чи організація повинні мати у своєму складі власний підрозділ внутрішнього контролю, а органи зовнішнього контролю не мають входити до організаційної структури підконтрольних їм органів» [3].

Розглянемо структуру середовища ВФК детальніше.

Процесний блок містить ключові елементи ВФК, що відображають основні характеристики розглянутої категорії.

1. Цільовий сектор (місія, цілі і завдання ВФК).

Першим етапом цілепокладання ВК виступає визначення його місії. На відміну від приватного сектору, де місія внутрішнього контролю є збереження та підвищення вартості компанії, що і є основною метою її діяльності, в державному секторі місія ВФК полягає в забезпеченні досягнення суспільно значущих цілей організацій сектору державного управління, закріплених у нормативно-правових актах і, відповідно, рознесених у залежності від типу суб'єкта.

Цілий змістовий характер відображають ключові напрями реалізації ВФК, визначені документами стратегічного планування. У процесі блоку генеральної цілі ВФК виступає підвищення якості управління бюджетним процесом та ефективності управління державними фінансами. Цілі організаційного характеру відносяться до направлення трансформації та вдосконалення організації ВФК в частині автоматизації його процедур і підвищення ефективності кадрової політики.

2. Категорійний сектор.

2.1. Сторони ВФК.

В рамках організації та здійснення ВФК виділяють ряд суб'єктів (або сторін): ті, що підлягають контролю (структурні підрозділи організації), діяльність яких виступає об'єктом вивчення для внутрішніх аудиторій, та аудиторів (контролерів), які визначаються в залежності від типу організації ВФК.

2.2. Об'єкт і предмет ВФК.

Підходи до визначення об'єктів ВФК розробляються, і їх можна класифікувати за двома напрямками: організаційний підхід, при якому об'єктом виступає організація та/або її структурні підрозділи та процесний підхід, об'єктом якого є бюджетні процедури, реалізовані структурними підрозділами.

Діяльність внутрішніх аудиторів спрямована на вивчення процесів, що здійснюються структурними підрозділами в рамках бюджетних повнофункціональних організацій, з метою їх аналізу та оцінки, пошуку ризикосемних точок і шляхів зниження ймовірності реалізації ризиків, а також підготовки пропозицій щодо вдосконалення розглядуваних процесів.

У зв'язку з цим під об'єктом ВФК розуміються процеси, що здійснюються структурними підрозділами в рамках повноцінного бюджетного відрядження суб'єкта. Предмет ВФК визначає межі контрольного заходу та описує окремі області об'єкта, підлегле вивчення відповідно до питань контрольно-аудиторського заходу.

3. Регулюючий сектор.

3.1. Методи ВФК.

При аналізі методів ВФК існують обмеження теми, які відносяться до нормативно встановленим. Однак набір методів не є обмеженим, і для організації ВФК може застосовуватися їх більш широкий перелік.

3.2. Принципи ВФК.

Створення ВФК ґрунтується на ряді принципів або основоположних правил. Характеристика основних принципів системи ВК представлено в таблиці А.3.

4. Функціональний сектор.

Проблема визначення функцій поширення ВФК не отримала широкого поширення серед вітчизняних дослідників. Однак існуюче розуміння ролі внутрішнього аудиту в корпоративній сфері дозволить сформулювати два підходи до визначення функцій ВФК в секторі державного управління: повноважний (що розкриває обов'язок або повноваження суб'єкта внутрішнього аудиту) та ролевий (що встановлює роль або призначення суб'єкта внутрішнього аудиту в організації). Другий (ролевий) підхід є найбільш доцільним, оскільки дозволяє сформулювати ціль впровадження ВФК та його призначення, залишаючи перерахування повноважень суб'єкта внутрішнього контролю в категорії «обов'язковість суб'єкта внутрішнього контролю».

Функції ВК в секторі державного управління складаються з функцій стимулюючої, що відображають ключову задачу ВФК на підвищення ефективності управління громадськістю фінансами, і функції її доповнюють: аналітична (накопичування аналітичних матеріалів), консультаційна (підготовка пропозицій і рекомендацій з метою підтримки при прийнятті управлінських рішень) і превентивна функція (зниження ймовірності реалізації бюджетних ризиків у майбутньому).

5. Поведінковий сектор.

У ролі представників ВФК виступають посадові особи та структурні підрозділи організації. Від прийнятих ними рішень залежить характер розвитку ВФК. Застосування інструментарію ведення фінансових операцій до ВФК обумовлено тим, що в кожній організації державного сектору він провадиться відповідно до специфічної для цього суб'єкта організаційно-методичної моделі.

До факторів поведінкового характеру також відноситься рівень мотивації керівників і працівників суб'єкта ВК. Крім встановлення конкретних цілей, не менш важливо поширення та подальше роз'яснення співробітникам орієнтирів, завдань і місій організації для усвідомлення ними важливості та цінності своєї роботи, причетності до створення громадських благ і вкладів у розвиток країни [16]. Кожен учасник ВК повинен володіти конкретним баченням своєї місії, що на пряму пов'язано з наведеними факторами, які визначають особливості організаційно-методичної моделі ВФК.

Ще один структурний елемент системи ВФК — забезпечуючий. До нього можна включити інформаційне, бухгалтерське, документаційне, кадрове, забезпечення; забезпечення в інформаційній сфері безпеки попередить несанкціонований доступ до інформації.

Зовнішнє середовище системи ВФК, яке задає норми та правила функціонування, напрями розвитку внутрішнього середовища, представлена нормативним правовим забезпеченням. До його складу входять як вимоги до організації та здійснення ВФК, організаційної структури та штатної чисельності суб'єкта сектора державного управління, так і розпорядження щодо дотримання передбачених законодавством гарантій для працівників. До елементів зовнішнього середовища також належить інформаційно-консультаційне забезпечення та забезпечення у сфері стратегічних напрямів розвитку ВФК, що визначає вектор розвитку внутрішнього середовища.

1.3 Проблеми та виклики у функціонуванні системи внутрішнього контролю та підвищені його ефективності

Ефективність фінансово-бюджетного контролю досягається за допомогою результативно-орієнтованої діяльності суб'єктів і об'єктів, засобів і методів контролю, що функціонують як єдине ціле в процесі встановлення соціально-

економічних результатів виконання, вимірювання стану контрольних об'єктів, аналізу та оцінки даних вимірів і вироблення необхідних коригуючих впливів, спрямованих на досягнення цілей соціально-економічного розвитку держави.

Сьогодні контрольна діяльність в основному спрямована на перевірку дотримання встановлених правил, а її результативність оцінюється за кількістю проведених заходів. Тому настільки важливо використовувати міру контролю, правильно визначати цілі, принципи та методи його роботи. Невипадково останній час організації контрольної діяльності поділяється постійна увага на вищому державному рівні, підтверджується важливість реформування цього інституту. У зв'язку з цим можна говорити про такі недоліки методів оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю:

1. Відсутність єдиної системи методів оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього фінансового контролю. Існує безліч методик, розроблених різними авторами, але немає методики якої дотримувалися всі без винятку органи внутрішнього фінансового контролю. Найчастіше автори методик, вказуючи однакову назву критерію оцінки, розуміють під ним різні показники, різні визначення та способи розрахунку.

2. Відсутність нормативних показників існуючих критеріїв. Є критерій ефективності діяльності, є формула для його розрахунку, є одержаний результат. Але як його інтерпретувати? Яке значення вважатиметься нормальним, а яке сигналізуватиме про проблеми функціонування органу фінансового контролю? А чи можливе взагалі впровадження таких порогових значень для критеріїв?

3. Недоцільність використання критеріїв. Не для всіх критеріїв оцінки ефективності діяльності органів фінансового контролю можна встановити нормативні показники, а значить їх неможливо інтерпретувати. Йдеться про такі критерії, як економічність. Їх нерозумно використовуватиме при оцінці ефективності діяльності органів фінансового контролю, оскільки комерційний підхід до діяльності державного та територіального органу неприйнятний. Державна функція має коштувати бюджету стільки, скільки потрібно для забезпечення необхідного масштабу присутності з урахуванням методики

розрахунку чисельності, враховуючи, що рівень кількості порушень у підконтрольній сфері має знижуватися.

Для достовірної оцінки якості внутрішнього фінансового контролю використовується методика аудиту ефективності бюджетних витрат, що включає аналіз контрольного середовища та його ризиків, пов'язаних з досягненням стратегічних цілей, тактичних завдань та виконанням бюджетних програм, включених до доповідей про результати та основні напрямки діяльності суб'єктів бюджетного планування, що визначають загальні правила та процедури, виконання яких є необхідною умовою об'єктивної оцінки ефективності витрачання бюджетних коштів під час проведення контролю.

Співвідношення контрольно-цільового результату і витрат за здійснення контролю може бути надійним критерієм з метою оцінки його ефективності. За підсумками оцінки ефективності витрачання бюджетних коштів за запропонованою методикою може проводитись планування контрольних заходів та розробляти заходи щодо підвищення ефективності управління бюджетними видатками.

Удосконалена методика комплексної оцінки ефективності контрольного органу на відміну існуючих рекомендацій повинна:

- 1) враховувати подвійну спрямованість контролю (мінімізація бюджетних витрат, результативність контрольних дій проявляється у цільовому використанні державних ресурсів за високої економічної ефективності);
- 2) бути адаптованою до умов сучасної фінансово-бюджетної політики;
- 3) розширювати підхід до визначення соціального та організаційного ефектів фінансово-бюджетного контролю;
- 4) включати оцінку, як кількісних, так і якісних характеристик діяльності контрольного органу, ризиків контрольної діяльності, що сприятиме формуванню комплексного судження про прямий ефект контролю та його профілактичну складову;
- 5) дозволяти оцінити ефективність органів фінансового контролю з позиції інституційної ефективності у нерозривному зв'язку з процесом стратегічного планування;

б) враховувати альтернативність контрольної діяльності;

7) дозволяти отримати достовірну, об'єктивну та повну інформацію про ефективність діяльності контрольного органу з метою прийняття управлінських рішень, спрямованих на оптимізацію ресурсів контрольного органу та підвищення ефективності діяльності.

Множинність характеристик системи фінансово-бюджетного контролю, відмінності в ресурсному забезпеченні контрольних органів ускладнює застосування уніфікованих критеріїв та показників з метою оцінки ефективності суб'єктів контрольної діяльності. У ході досліджень доведено, що контрольно-цільовим результатом є не лише економічний, а й соціальний та організаційний ефекти. Істотним доповненням до інструментарію оцінки ефективності контрольного органу є прагматичний критерій, який пропонується визначати як:

$$P_{\text{праг}} = P_x K / O_v, \quad (1.1)$$

де: P_x – контрольно-цільовий результат діяльності контрольного органу (сукупність економічного, організаційного, соціального ефектів);

K – критерій результативності досягнення цілей C_{max} , C_{min});

O_v – обсяг витрат на функціонування контрольного органу.

Відповідно до розробленого методичного підходу [15] пропонується оцінювати організаційний ефект контрольного органу за певний період як:

1) сумарний організаційний ефект від реалізації контрольних заходів, проведених у звітному періоді (проміжний організаційний ефект);

2) сумарний відстрочений організаційний ефект від реалізації контрольних заходів, проведених у звітному періоді.

Оцінка набуде вигляду:

$$E_{\text{заг.орг}} = \sum_{T_1} E_{\text{пр.орг}} + \sum_{T_2} E_{\text{відкл.орг}}, \quad (1.2)$$

де $E_{\text{заг.орг}}$ – організаційний ефект контрольного органу;

$\sum E_{\text{пр.орг}}$ – підсумковий проміжний організаційний ефект;

$\sum E_{\text{відкл.орг}}$ – сумарний відкладений організаційний ефект;

N – номер виду ефекту; T – період.

Сумарний проміжний організаційний ефект від реалізації контрольних заходів у звітному періоді розраховується як:

$$E_{\text{пр.орг}} = \sum_{t=k}^N (P - O_{\text{в}}), \quad (1.3)$$

де: P – сума коштів, повернутих до відповідного бюджету за результатами проведеного контрольного заходу (у результаті виконання подань та розпоряджень контрольного органу);

$O_{\text{в}}$ – витрати на проведення контрольного заходу.

Відкладений організаційний ефект – це додаткові кошти, отримані внаслідок покращення діяльності об'єкта контролю.

Переваги пропонованої методики оцінки ефективності контрольної роботи структур держаудиту:

1. Обґрунтованість оцінки діяльності органів виконавчої влади, що здійснюють контроль у бюджетно-фінансовій сфері. Використання методу співставлення контрольних органів (підрозділів) з кращими показниками дозволяє підвищити ступінь об'єктивності оцінок.

2. Можливість виявлення «слабких сторін» у контрольній діяльності. Порівняння з іншими контрольними органами сприяє ідентифікації проблемних учасників діяльності.

Для покращення системи оцінки ефективності діяльності органів внутрішнього державного контролю необхідно розробити єдину методику оцінки діяльності для всіх органів внутрішнього державного контролю, яка міститиме типові критерії та показники, та нормативні показники для критеріїв, які є можливим. Відхилення фактичних значень від норми сприятиме виявленню існуючих у контрольному органі проблем, допоможе налагодити якісну роботу окремих структурних елементів та всього контрольного органу.

Висновки до розділу 1

Говорячи про ефективність проведення внутрішнього державного контролю у фінансово-бюджетній сфері спочатку необхідно зрозуміти цілі та завдання даного виду контролю. Основними цілями та завданнями внутрішнього контролю є забезпечення цільового, ефективного та правомірного використання ресурсів (нефінансових активів та коштів) державного бюджету України.

Систематизуючи результати проведеного дослідження, можна зробити висновок, що до чинників, які сприяють розвитку системи внутрішнього контролю, можна зарахувати таке:

1. Зростаючий суспільний економічний потенціал, який запускає процес зміни у соціально-економічній, політичній та інших сферах, що у свою чергу впливає на зростання ролі органів фінансового контролю та ефективності їх діяльності.

2. Внутрішній контроль — це незалежна діяльність, яка пов'язана з наданням об'єктивного висновку щодо достовірності інформації стосовно дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів і консультування організації з метою підвищення ефективності та покращення роботи організації. Метою СВК є удосконалення системи управління та результатів фінансової діяльності організації. Для якісного виконання внутрішніми контролерами (аудиторами) своїх функцій важливим фактором є дотримання міжнародних стандартів та методів роботи внутрішнього контролю.

3. Важливим підсумком проведеної у першому розділі роботи є аргументована необхідність розробки єдиної методики оцінки ефективності діяльності всіх органів внутрішнього фінансового контролю, яка має стандартну групу показників, що всебічно характеризують діяльність контрольного органу, а також має нормовані критерії ефективності для можливості інтерпретації цих показників.

2 ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ ТА АНАЛІЗ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ЗАХІДНОГО ОФІСУ ДЕРЖАУДИТСЛУЖБИ В ХМЕЛЬНИЦЬКІЙ ОБЛАСТІ

2.1 Загальна характеристика та аналіз показників аудиторської діяльності держустанови

Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області (далі – Управління) засновано у 2016 році. Код ЄДРПОУ 40913645.

Адреса: Україна, 29005, м. Хмельницький, пров. 2-й Кам'янецький, 19/1.

Основний вид діяльності: 84.11 Державне управління загального характеру.

Державна аудиторська служба України — «центральний орган виконавчої влади у формі інспекції, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю». Управління, як і кожен територіальний органи виконавчої влади, будує свою діяльність, прагнучи досягнення ефективності та максимальної якості.

Державний аудит – це вид професійної діяльності, спрямований на підвищення ефективності управління національними ресурсами, найважливішими з яких є державні фінанси, багатства, власність, інтелектуальний капітал. Державний аудит не зводиться виключно до перевірки фінансової звітності державних структур: його місією та основним завданням є забезпечення від імені держави та суспільства незалежного об'єктивного публічного контролю діяльності органів влади з управління довіреними ним громадськими ресурсами, в тому числі - у галузі промисловості, транспорту, енергетики та фінансових послуг, в аграрній галузі, екології та природокористування, у галузі освіти, науки, спорту та інформації, у сфері закупівель, у сфері будівництва, а також контролю місцевих бюджетів, органів влади, оборони, та правоохоронних органів тощо.

Базовими засадами діяльності Управління є попередження фінансових порушень та їх наслідків, виявлення втрат (збитків) та їх відшкодування, захист реальних (не формальних) державних інтересів, мінімізація втручання в діяльність об'єктів контролю, оперативність реагування на економічні загрози державі, висока якість доказової бази, невідворотність відповідальності за вчинені порушення, ризик орієнтований підхід до планування [34].

Серед основних завдань та функцій Управління слід виділити такі:

- «реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю;
- здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку; ефективного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, досягнення економії бюджетних коштів;
- внесення пропозицій щодо формування державної політики у сфері державного фінансового контролю».

Основна функція полягає в реалізації державного фінансового контролю шляхом здійснення: інспектування (ревізії), державного фінансового аудиту; моніторингу закупівель; перевірки закупівель [34]. Аудит є незалежною, об'єктивною та достовірною перевіркою урядових заходів, систем, операцій, програм, дій чи організацій на відповідність принципам економічності, результативності та ефективності та на предмет, чи є потенціал для їх покращення. Аудит ефективності має на меті надати нову інформацію, аналіз або нові напрацювання та, при можливості, рекомендації щодо покращення.

Держаудитслужба визначила головну місію діяльності – забезпечення економічного добробуту країни шляхом реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю.

Структура Управління представлена Керівництвом, відділами контролю у відповідних галузях економіки та сфер діяльності (11 структурних підрозділів), юридичним сектором та сектор ІТ забезпечення з загальною чисельністю працюючих 67 осіб.

Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області у межах наданих повноважень впродовж 2022-2024 року спрямовувало свою діяльність на здійснення контролю за законністю та ефективністю використання коштів бюджетів усіх рівнів, державних цільових фондів, державного і комунального майна, інших активів держави та територіальних громад [34].

Проведений аналіз показників таблиці Б.1 показав наступні результати. Дослідження динаміки діяльності Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області за період 2022–2024 років виявило стійке зростання кількості об'єктів, охоплених контрольними заходами. Зокрема, кількість таких об'єктів зростає з 41 у 2022 році до 45 у 2023 році (приріст 9,8 %) та до 46 у 2024 році (додатковий приріст 2,2 %). Тенденція свідчить про розширення сфери впливу та інтенсифікацію контрольної діяльності установи впродовж усього періоду.

Паралельно з розширенням охоплення спостерігається зростання кількості об'єктів, де виявлено фінансові порушення. Цей показник збільшився з 37 у 2022 році до 39 у 2023 році (приріст 5,4 %) та до 42 у 2024 році (приріст 7,7 %). Аналіз питомої ваги об'єктів із порушеннями у загальній кількості охоплених контролем об'єктів демонструє коливання: 90,2 % у 2022 році, 86,7 % у 2023 році (зниження на 3,5 %) та 91,3 % у 2024 році (зростання на 4,6 %). Зменшення цього показника у 2023 році може бути інтерпретоване як тимчасове покращення якості управління фінансовими процесами на підконтрольних об'єктах. Однак повернення до високого рівня у 2024 році (91,3 %) вказує на стійкість системних проблем у цій сфері.

Фінансові порушення, що призводять до втрат ресурсів, є критичним аспектом оцінки ефективності управління державними установами. У період із 2022 по 2024 роки Управління провело аналіз фінансових порушень, результати якого дозволяють виявити ключові тенденції та проблемні аспекти. Загальна сума фінансових порушень, що спричинили втрати, демонструє чітку тенденцію до зниження: у 2022 році вона становила 149,3 млн грн, у 2023 році зменшилася до 131,4 млн грн (-11,9 %), а у 2024 році різко скоротилася до 44,5 млн. грн (-66,1 %) (див. рисунок 2.1).

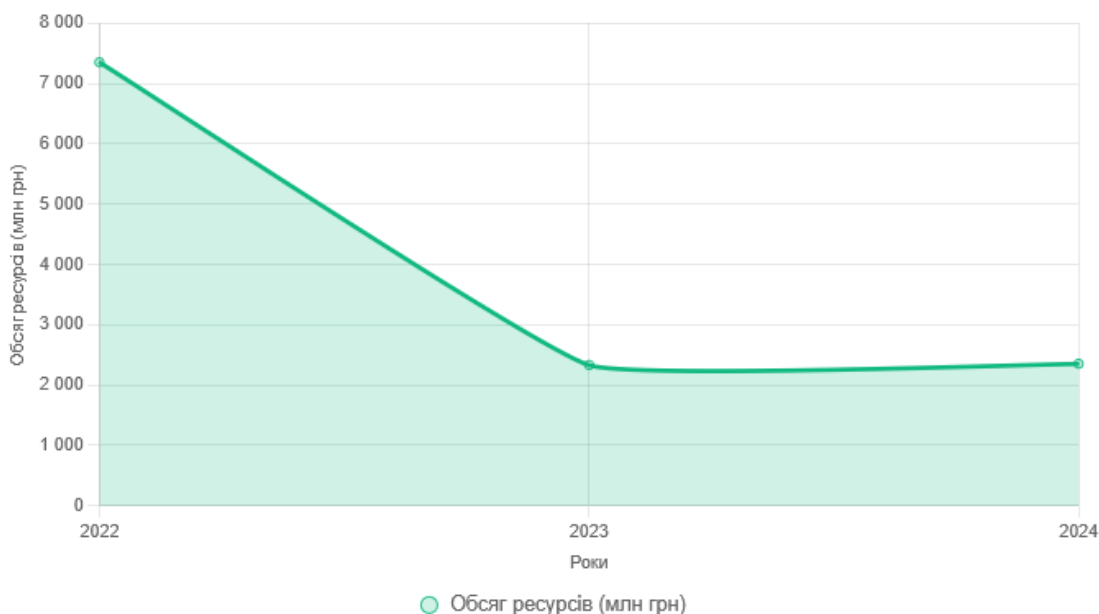


Рисунок 2.1 – Динаміка загального обсягу охоплених контролем фінансових і матеріальних ресурсів за 2022–2024 роках

Детальний аналіз структури порушень розкриває неоднорідну динаміку. Обсяг недоотриманих фінансових ресурсів зменшився з 29,7 млн грн у 2022 році до 8,9 млн грн у 2023 році (-70 %) і до 4,7 млн. грн у 2024 році (-47,2 %), що може вказувати на покращення надходжень до бюджетів. Незаконні витрати також продемонстрували позитивну тенденцію: після незначного зростання з 110,9 млн грн у 2022 році до 116,4 млн. грн у 2023 році (105 %), у 2024 році вони скоротилися до 25,4 млн. грн (-78,2 %), ймовірно, завдяки посиленню контрольних заходів. Проте нецільові витрати викликають занепокоєння: після зниження з 7,2 млн грн у 2022 році до 5,5 млн грн у 2023 році (-23,6 %), у 2024 році вони різко зросли до 13,1 млн грн (238,2%), що свідчить про послаблення контролю за цільовим використанням ресурсів. Недостачі ресурсів, у свою чергу, характеризуються нестабільністю: 1,5 млн. грн у 2022 році, 0,6 млн. грн у 2023 році (-60 %) та 1,2 млн. грн у 2024 році (200 %), що вказує на недостатню ефективність заходів із запобігання таким втратам.

Дослідження динаміки середньої суми фінансових порушень, що призводять до втрат фінансових і матеріальних ресурсів на одному перевіреному об'єкті, за останні роки виявило чітку тенденцію до зниження (див. рисунок 2.2).

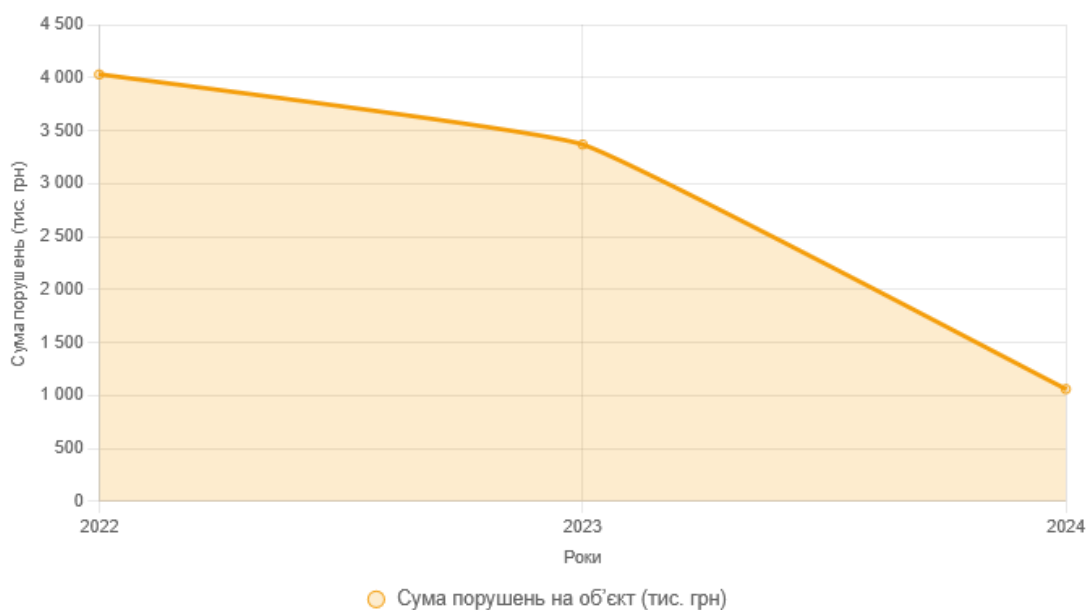


Рисунок 2.2 – Сума фінансових порушень, що призвели до втрат, виявлених в середньому на одному перевіреному об'єкті за 2022–2024 роках

У 2022 році середня сума порушень становила 4032,4 тис. грн, що знизилася до 3369,2 тис. грн у 2023 році (відносне зниження на 16,4 %). Найбільш значне зменшення спостерігалось у 2024 році, коли показник склав 1060 тис. грн, що відповідає зниженню на 68,5 % порівняно з попереднім роком.

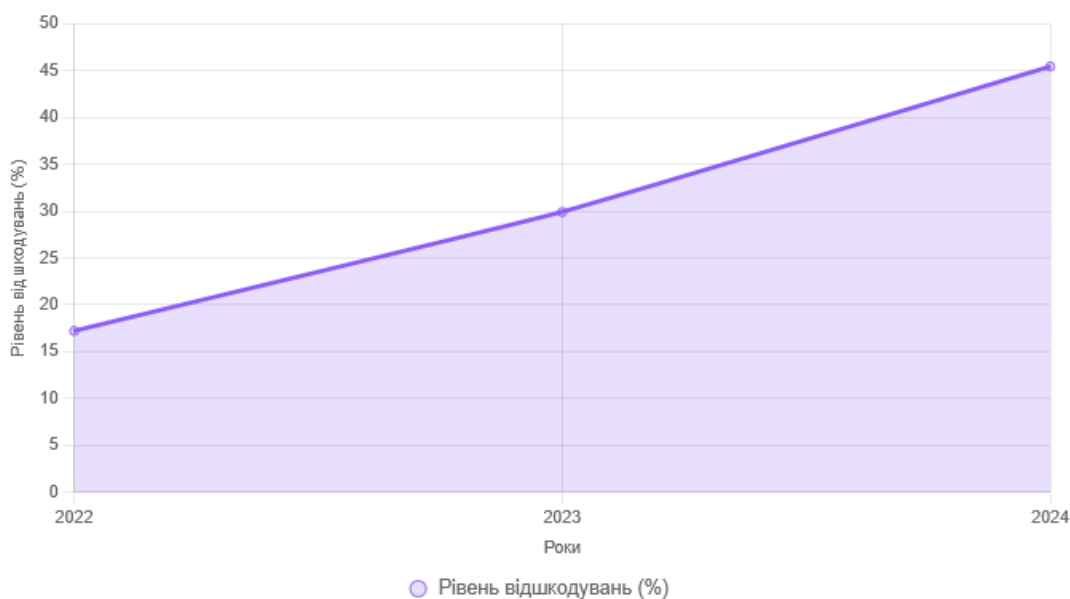


Рисунок 2.3 – Рівень відшкодувань виявлених втрат фінансових та матеріальних ресурсів у 2022–2024 роках

Аналіз рівня відшкодувань фінансових і матеріальних втрат, спричинених виявленими порушеннями, за 2022–2024 роки демонструє стійку позитивну тенденцію (див. рисунок 2.3). Загальний рівень відшкодувань зріс із 17,2 % у 2022 році до 29,9 % у 2023 році (зростання на 73,8 %) і досяг 45,4 % у 2024 році (зростання на 51,8 % порівняно з 2023 роком) (рисунок 2.4).

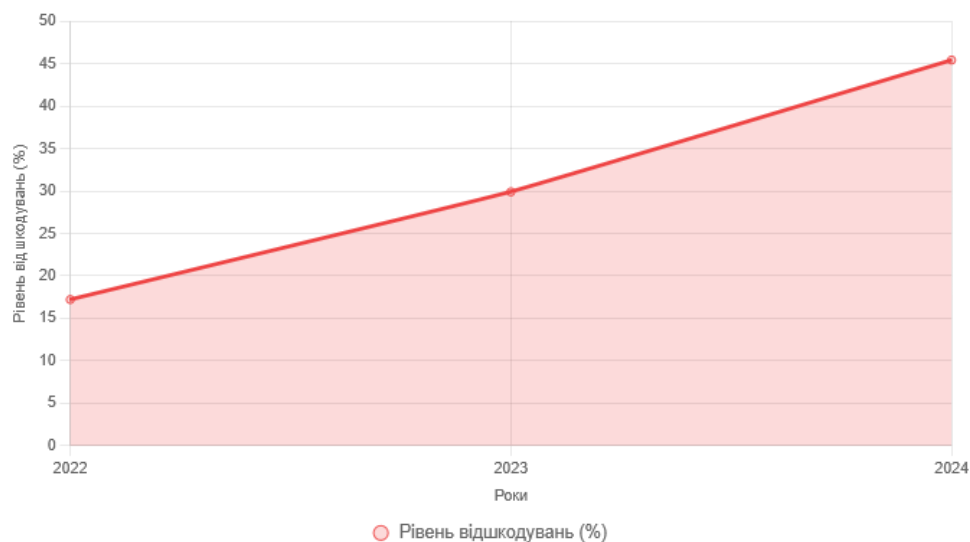


Рисунок 2.4 – Результативність контрольних заходів, проведених Управлінням Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області у 2022–2024 роках

Розглядаючи окремі категорії порушень, відзначається значна варіативність. Зокрема, рівень відшкодування недоотриманих фінансових ресурсів зріс із 27,2 % у 2022 році до 136 % у 2023 році (зростання на 400 %), однак знизився до 110,6 % у 2024 році (зниження на 18,7 %).

Для незаконних витрат, нецільових витрат та недостач рівень відшкодувань продемонстрував також зростання: із 14,8 % у 2022 році до 22,2 % у 2023 році (зростання на 50 %) і до 38 % у 2024 році (зростання на 71,2 %).

У період із 2022 по 2024 роки Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області демонструє динамічні зміни у застосуванні санкцій, притягненні до відповідальності та ініціації кримінальних проваджень, що відображає еволюцію підходів до забезпечення фінансової дисципліни та співпраці з правоохоронними органами.

За досліджуваний період кількість застосованих фінансових санкцій залишалася відносно стабільною: 5 у 2022 році, 6 у 2023 році (приріст на 20 %) та 5 у 2024 році (-16,7 %). Незначні коливання у кількості санкцій супроводжувалися змінами в їх структурі, зокрема у частці зупинення операцій із бюджетними коштами, що може свідчити про адаптацію підходів до конкретних типів порушень. Щодо притягнення до відповідальності, спостерігається неоднорідна динаміка за такими її видами:

– Адміністративна відповідальність: кількість притягнутих осіб зменшилася з 16 у 2022 році до 13 у 2023 році (-18,7 %), але зросла до 20 у 2024 році (на 53,8 %).

– Дисциплінарна відповідальність: різке зниження з 3 осіб у 2022 році до 1 у 2023 році (-66,7 %) змінилося зростанням до 4 у 2024 році (на 300 %).

– Матеріальна відповідальність: після повної відсутності у 2023 році (0 осіб, -100 % порівняно з 2 у 2022 році), у 2024 році було притягнуто 5 осіб, що є значним зростанням.

Графічно узагальнена динаміка змін з комплексу розглянутих показників продемонстрована на рисунку 2.5.

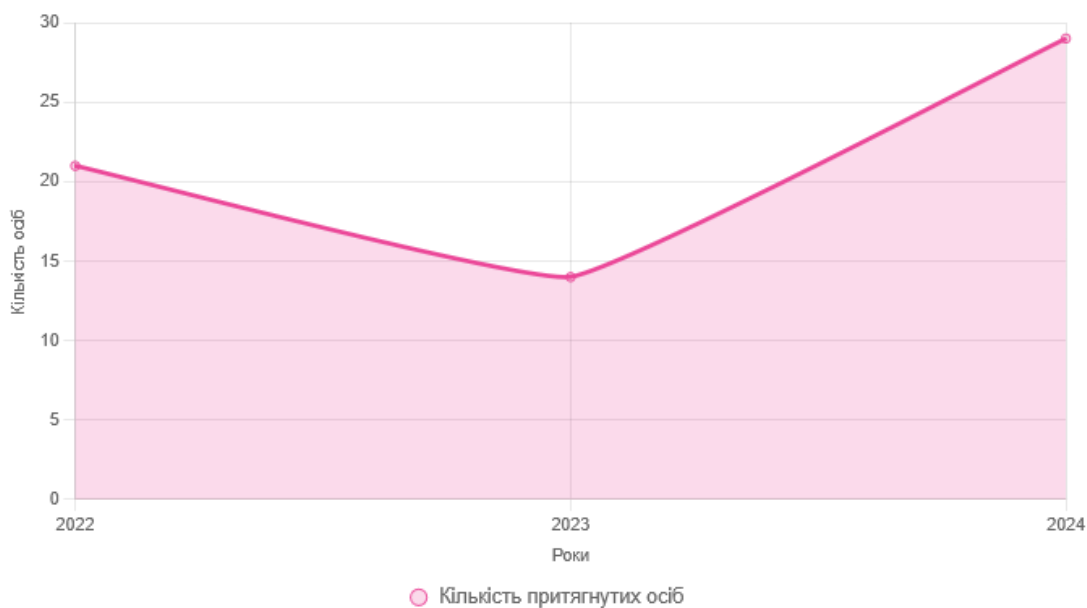


Рисунок 2.5 – Відповідні заходи за результатами виявлених порушень у 2022–2024 роках

Динаміка кримінальних проваджень демонструє значні коливання. Кількість розпочатих проваджень зменшилася з 19 у 2022 році до 8 у 2023 році (-57,9%), але зросла до 9 у 2024 році (на 12,5 %). Аналогічно, кількість повідомлень про підозру різко знизилася з 8 у 2022 році до 1 у 2023 році (-87,5 %), але у 2024 році зросла до 5 (у 5 разів). Ці зміни можуть свідчити про тимчасові труднощі у співпраці з правоохоронними органами у 2023 році, ймовірно, спричинені зовнішніми факторами, такими як організаційні чи процедурні затримки. Проте зростання показників у 2024 році вказує на відновлення активної взаємодії, що є позитивним сигналом для забезпечення правової відповідальності за фінансові порушення.

2.2 Аналіз ефективності системи менеджменту Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області

Розглянемо ефективність державного фінансового контролю на прикладі результатів діяльності Управління Західного офісу ДАУС в Хмельницькій області. Питання забезпечення фінансово-бюджетної дисципліни в організаціях, установах і підприємствах області залишається актуальним, що охоплює дотримання законодавства у процесі формування бюджетних запитів, використання державних і місцевих ресурсів та управління майном, із особливим акцентом на усунення порушень, виявлених під час заходів фінансового контролю.

Управління утворено для розробки та реалізації державної політики в Хмельницькій області, координації діяльності виконавчих органів державної влади м. Хмельницького у сфері здійснення внутрішнього фінансового контролю.

Основними завданнями Управління є [34]:

1. Забезпечення дотримання бюджетного законодавства України та інших нормативних правових актів, що регулюють бюджетні правовідносини.
2. Реалізація державної політики м. Хмельницького у сфері здійснення внутрішнього державного фінансового контролю, зокрема здійснення

внутрішнього державного аудиту щодо закупівель для забезпечення потреб м. Хмельницького та області.

3. Встановлення законності складання та виконання бюджету м. Хмельницького щодо витрат, пов'язаних із здійсненням закупівель, достовірності обліку зазначених витрат та звітності відповідно до вимог прийнятих законодавчих та нормативно-правових актів України.

Управління має таку структуру (рисунок 2.6):



Рисунок 2.6 – Структура Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області

Управління реалізує такі повноваження та функції:

1. Контроль над виконанням бюджетного законодавства України та інших нормативних правових актів, регулюючих бюджетні правові відносини.

2. Контроль за повнотою та достовірністю звітності про реалізацію державних програм, у тому числі звітності про виконання державних завдань.

3. Контроль у сфері закупівель відповідно до законодавчих актів.

4. Проведення у справах про адміністративні правопорушення у порядку, встановленому законодавством про адміністративні правопорушення.

При спробі оцінити ефективність діяльності «Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області» виникає низка проблем:

1. Недостатність даних. На офіційних джерелах розкриття інформації про діяльність Управління подано лише загальну та вибірккову інформацію про підсумки діяльності за останній звітний період. Не існує звіту про повний перелік проведених контрольних заходів із зазначенням їх кількості, результатів, кількості залучених службовців, часу, витраченого на кожен захід. Не надаються для загального доступу дані щодо фінансової складової контрольних заходів (витрати на проведення кожного контрольного заходу).

2. Відсутність єдиної системи ведення звітності та розкриття інформації про проведені контрольні заходи. На офіційному сайті розділи, присвячені підсумкам діяльності Управління, складаються з набору даних, які ніяк не структуровані за тематикою та хронологією.

3. Недоцільність використання критеріїв. Йдеться про такі критерії, як економічність. Їх нерозумно використовуватиме оцінки ефективності діяльності органів фінансового контролю, оскільки комерційний підхід до діяльності державного органу неприйнятний. Державна функція має коштувати бюджету стільки, скільки потрібно забезпечення необхідного масштабу присутності з урахуванням методики розрахунку чисельності, враховуючи, що рівень кількості порушень у підконтрольній сфері має знижуватися. Коефіцієнт жорсткості контролю, який визначається як «відношення кількості приписів до кількості подань і як відношення обсягу штрафних санкцій до загального обсягу коштів, запропонованих до повернення» також не є придатним для оцінки ефективності діяльності, оскільки випадки складання приписів та уявлень визначені законодавством, тому не залежать від особистих якостей.

4. Відсутність системи оцінки роботи аудиторів не дозволяє об'єктивно врахувати результати діяльності кожного з них, ефективно розподілити навантаження під час планування контрольної роботи.

5. Ще однією проблемою є кадрове забезпечення. Для здійснення якісного контролю, аудиту, проведення фінансових розслідувань, розроблення нормативних документів, проведення фінансової політики та іншої діяльності необхідні висококваліфіковані працівники. Від результатів їхньої роботи залежить безпека та майбутнє держави. У кожному з розглянутих органів співробітники повинні мати комплекс специфічних знань і умінь, бути творчими, здатними не тільки виявити порушення та відхилення, а й грамотно оформити результати своєї роботи.

Ефективність реалізації функцій менеджменту в бюджетній установі, зокрема в «Управлінні Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області», не обмежується виключно результативністю управлінських рішень. Хоча ці аспекти є ключовими, існують й інші підходи до визначення ефективності системи менеджменту, які враховують ширший спектр факторів.

Враховуючи існуючі підходи, дослідження рівня ефективності діяльності аналізованої держустанови потребує застосування кількісної та якісної методик оцінювання. Нижче наведено альтернативні підходи до оцінки ефективності системи менеджменту такої установи, які доповнюють критерії, пов'язані з управлінськими рішеннями.

1. Організаційна структура та розподіл функцій.

Ефективність менеджменту залежить від чіткості організаційної структури, розподілу обов'язків між підрозділами та працівниками, а також відсутності дублювання функцій. Проведений аналіз організаційної структури на предмет її відповідності цілям установи, а також рівня координації між підрозділами показав, що в Управлінні чітке розмежування повноважень між аудиторами, аналітиками і адміністративним персоналом сприяє ефективному виконанню завдань.

2. Рівень компетентності та кваліфікації персоналу.

Ефективність менеджменту значною мірою залежить від професійних навичок працівників, їхньої здатності виконувати поставлені завдання та адаптуватися до змін. Для оцінки необхідно встановити показники проходження

професійного навчання, сертифікації, а також результати внутрішніх атестацій працівників. У контексті Держаудитслужби це може включати знання законодавства, методик аудиту та сучасних інформаційних технологій.

3. Використання інформаційних технологій та автоматизації.

Впровадження сучасних інформаційних систем для аналізу даних, моніторингу бюджетних процесів і документообігу може значно підвищити ефективність менеджменту. Оцінку необхідно поводити за рівнем цифровізації процесів, частотою використання спеціалізованого програмного забезпечення та його впливу на продуктивність. В держустанові, діяльність якої досліджується використовуються автоматизовані системи для обробки аудиторських звітів, що суттєво зменшують часові витрати та підвищують точність.

4. Система внутрішнього контролю та моніторингу.

Ефективність менеджменту залежить від наявності механізмів внутрішнього контролю, які дозволяють своєчасно виявляти відхилення, оцінювати результати діяльності та коригувати процеси. У Держаудитслужбі це може включати регулярні внутрішні перевірки виконання аудиторських завдань, що включає оцінку частоти та якості внутрішніх аудитів, а також рівень виконання рекомендацій за їх результатами.

5. Рівень мотивації та корпоративної культури.

Мотивація працівників, включаючи фінансові та нефінансові стимули (визнання, кар'єрне зростання), впливає на їхню продуктивність і, відповідно, на ефективність менеджменту. Попередня оцінка на основі усного опитування держслужбовців рівня задоволеності працівників, показників плинності кадрів, а також наявності програм мотивації вказує на позитивну корпоративну культуру, що сприяє співпраці всередині організації та знижує плинність кадрів.

6. Ефективність взаємодії із зовнішніми стейкхолдерами.

У контексті Держаудитслужби важливим є рівень співпраці з іншими державними органами, підконтрольними установами та громадськістю. Оцінка передбачає дослідження кількості та якості взаємодій з іншими органами (зокрема, органами місцевої влади), а також рівень довіри до установи з боку громадськості. Для Держаудитслужби характерна ефективна комунікація та обмін

інформацією, що сприяють швидшому вирішенню питань і підвищенню їх результативності.

7. Економічна та соціальна результативність.

Ефективність менеджменту можна оцінювати через економічний ефект від діяльності держустанови, наприклад, суму виявлених і відшкодованих бюджетних порушень, а також через соціальний вплив, такий як підвищення прозорості бюджетних процесів. Вище наведений аналіз дозволив зробити відповідні висновки щодо результатів роботи держустанови за звітний період на основі фінансових показників (сума відшкодувань, економія ресурсів), а також відгуків громадськості та ЗМІ. Прикладом економічної і соціальної результативності заходів державного фінансового контролю можна вважати комплексну оцінку бюджету міста Хмельницького, представлену на сайті¹.

За даними таблиці Б.1 у період із 2022 по 2024 роки економічний ефект від аудиторської діяльності Управління демонструє нерівномірну динаміку, що відображає як позитивні, так і негативні тенденції у впровадженні аудиторських пропозицій. У 2022 році економічний ефект від реалізації пропозицій склав 36,6 млн. грн при 14 виконаних пропозиціях (рисунок 2.7).

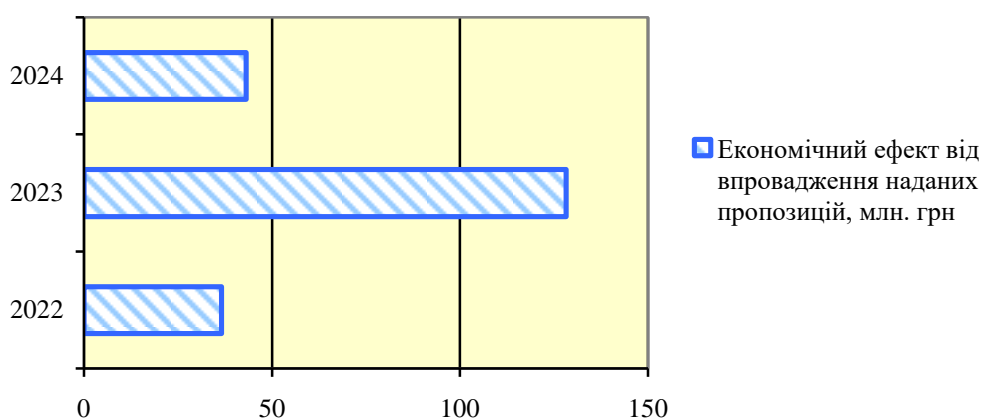


Рисунок 2.7 – Економічний ефект від впровадження наданих пропозицій щодо ефективного використання фінансових та матеріальних ресурсів у 2022-2024 роках

У 2023 році спостерігається значне зростання цього показника до 128,2 млн. грн, що на 250,3 % перевищує попередній рік, із одночасним збільшенням

¹ Сайт Держаудитслужби: <https://dasu.gov.ua/ua/news/3642/>

кількості виконаних пропозицій до 32 одиниць (на 128,6 %). Проте у 2024 році економічний ефект різко знизився до 43,1 млн. грн (-66,4 %), а кількість виконаних пропозицій скоротилася до 12 (-62,5 %). Ця тенденція корелює зі зменшенням кількості проведених аудитів: у 2023 році було виконано 6 аудитів, тоді як у 2024 році – лише 4. Таким чином, зниження економічного ефекту у 2024 році може бути обумовлене як меншою кількістю аудитів, так і обмеженою спроможністю підконтрольних об'єктів до впровадження рекомендацій.

У період із 2022 по 2024 роки результати моніторингу закупівель, проведеного Управлінням Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області, демонструють суттєві зміни у вартості відмінених процедур закупівель та розірваних договорів закупівель. Вартість відмінених процедур закупівель зазнала значного зниження: з 662,8 млн. грн у 2022 році до 446,6 млн. грн у 2023 році (-32,6 %) та до 107,9 млн. грн у 2024 році (-75,8 % порівняно з 2023 роком).

Водночас вартість розірваних договорів закупівель характеризується нестабільною динамікою: у 2023 році показник зріс із 62,8 млн. грн у 2022 році до 73,3 млн. грн (на 16,7 %), але у 2024 році знизився до 65,92 млн. грн (-9,1 %). Такі коливання вказують на недостатню стабільність у контролі за виконанням договорів закупівель, що може бути пов'язано з нерівномірною ефективністю заходів із виявлення та усунення порушень.

Отже, аналіз свідчить про загальне зменшення масштабів втручання у закупівлі, але потребує додаткових зусиль для забезпечення стабільності у контролі договорів. Загалом, попри значний економічний ефект у 2023 році, спад у 2024 році вказує на необхідність перегляду підходів до планування аудитів та забезпечення реалізації їхніх результатів.

Слід також відмітити, що ефективність роботи державної аудиторської служби має обчислюватися не кількістю розкритих порушень за звітний період та не загальною сумою виявленого нецільового використання бюджетних коштів, а кількістю обстежених підприємств із застосуванням вагового коефіцієнта використання бюджетних коштів на ньому, а також відповідності планового та фактично виконаного державного завдання.

8. Адаптивність до зовнішніх змін.

Здатність системи менеджменту швидко реагувати на зміни в законодавстві, економічній ситуації чи суспільних викликах (наприклад, впровадження нових стандартів аудиту) є важливим показником ефективності. Необхідно оцінювати час реакції на зміни, кількість впроваджених інновацій та їхній вплив на результати діяльності. Серед таких інновацій слід виділити зміни системи фінансового контролю, наближаючи її до стандартів ЄС². Співпраця з Expertise France – серед безумовних пріоритетів Держаудитслужби, що сприяє удосконаленню контролю за використанням коштів ЄС в Україні.

Ефективність системи менеджменту в Управлінні Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області не обмежується якістю управлінських рішень, хоча вони відіграють центральну роль. Комплексний підхід до оцінки ефективності включає аналіз організаційної структури, кваліфікації персоналу, використання технологій, системи контролю, мотивації, взаємодії із зовнішніми сторонами, економічного та соціального ефекту, а також адаптивності до змін.

Для комплексної оцінки рекомендується застосовувати комбінацію кількісних (фінансові показники, статистика) та якісних (опитування, експертні оцінки) методів, адаптованих до специфіки діяльності Держаудитслужби. Такий підхід дозволяє виявити сильні сторони та зони для вдосконалення системи менеджменту.

2.3 Аналіз середовища внутрішнього контролю в системі управління організацією

Проведений аналіз дозволив виділити як базові, присутні в будь-якій системі, так і додаткові (унікальні) структурні компоненти СВК, які можуть бути використані при аналізі діяльності держустанови:

– внутрішнє середовище — включає процесний блок (місія, цілі і завдання, сторони, об'єкт і предмет, методи, принципи, функції, поведінковий блок) і

² Сайт Держаудитслужби: <https://khm.dasu.gov.ua/ua/news/526>

забезпечуючий блок (бухгалтерське, кадрове, правове, документальне забезпечення, забезпечення в сфері інформаційних технологій та кібербезпеки);

– зовнішнє середовище, у складі якого відокремлюють нормативно-правове та інформаційно-консультаційне забезпечення, забезпечення у сфері стратегічних напрямів розвитку ВК.

Відповідно до [5], «під внутрішнім середовищем в органах Держаудитслужби слід розуміти сукупність взаємопов'язаних процесів та операцій, здійснення яких забезпечують структурні підрозділи та працівники органів Держаудитслужби в межах визначених повноважень, та їх окремі частини, які здійснюються у визначеній послідовності (далі –процеси та операції), а також регламенти, структури та розподіл повноважень щодо їх виконання, правила та принципи управління людськими ресурсами, які спрямовані на досягнення визначеної мети, стратегічних та інших цілей діяльності Держаудитслужби, забезпечення виконання завдань, функцій та планів діяльності держслужби».

На даному етапі розвитку структури ДВФК не припиняється поточна діяльність, виробляється структура, що дозволяє ефективно з погляду ресурсів та методології вирішувати актуальні завдання. Ставиться завдання оптимізації складу за чисельністю фахівців та вироблення більш ефективної моделі здійснення контрольної діяльності, створення компактного апарату, що успішно справляється з раніше поставленими та нинішніми завданнями.

За результатами дослідження визначено основні риси майбутнього механізму фінансово-бюджетного контролю для його реалізації в Управлінні:

- контроль, що реалізує принципи об'єктивності професіоналізму;
- відсутність корупційної складової у системі контролю;
- використання інформаційних телекомунікаційних ресурсів та технологій;
- використання системи регламентації всіх інтерактивних процесів і процедур, що повторюються.

Підрозділ внутрішнього контролю (або створювана тимчасова робоча група для проведення внутрішніх перевірок) направляє керівництву регулярний та достатній зворотний зв'язок з питань ефективності систем внутрішнього

контролю. В такий спосіб реалізується системний та дисциплінований підхід до оцінки та підвищення ефективності системи управління ризиками, а також систем контролю та управління. В Управлінні дана функція в основному зосереджена на забезпеченні достатності та ефективності механізмів внутрішнього контролю: надійності та цілісності фінансової та операційної інформації; ефективності та результативності операцій та програм, забезпечення збереження активів; а також забезпечення дотримання вимог законодавства, регламентів та умов контрактів. Ефективність системи управління ризиками, а також систем контролю та управління базується на оцінюванні відповідно до професійних стандартів, таких як Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту.

Для більш комплексного дослідження розглянуто сильні та слабкі сторони СВК Управління. Мета – проведення аналізу ефективності системи ВК держустанови, що оцінюється, щодо сприяння в цілому досягненню трьох основних результатів виконання бюджету або впливу на ці результати, а саме на: загальну бюджетно-податкову дисципліну, стратегічний розподіл ресурсів, ефективне використання ресурсів для надання адміністративних послуг.

Аналіз сильних та слабких сторонах, виявлених для кожної з функціональних областей ДВФК, та рівні ефективності, визначені для різних компонентів системи внутрішнього контролю відображено в таблиці Б.2. У ньому також розглядався зв'язок між ефективністю цих підсистем та загальною ефективністю системи управління держустанови, визначені загрози і можливості для удосконалення основних функцій системи менеджменту Управління.

Висновки до розділу 2

На основі аналітичної звітності та статистичних звітів діяльності Управління за 2022-2024 роки отримані такі результати:

1. Кількість охоплених контролем об'єктів та об'єктів із порушеннями зросла у 2023 році проти 2022 року на 9,8 %, у 2024 році – ще на 2,2 %. Також

залишається високою частка об'єктів із порушеннями (86,7–91,3%), що теж свідчить про системні проблеми у фінансовій дисципліні підконтрольних об'єктів.

2. За результатами проведених перевірок спостерігається чітка тенденція до значного скорочення обсягу фінансових порушень у 2024 році, що може вказувати на підвищення рівня фінансової дисципліни або зміну пріоритетів аудиторських перевірок із фокусом на об'єкти з нижчим рівнем ризиків;

3. Аналіз структури та динаміки фінансових порушень показав:

— зниження обсягу неотриманих фінансових ресурсів: з 29,7 млн. грн у 2022 році до 4,7 млн. грн у 2024 році. Значне скорочення у 2023 році, ймовірно, свідчить про покращення механізмів надходження коштів до бюджетів, тоді як уповільнення темпів зниження у 2024 році – про досягнення певного рівня стабільності в цій сфері;

— обсяг нецільових витрат зменшився у 2023 році на 23,6 %, однак у 2024 році спостерігається різке зростання на 138,2 %, що вказує на значне погіршення контролю за цільовим використанням фінансових ресурсів у 2024 році;

— значне зниження незаконних витрат у 2024 році на 78,2 % може бути результатом посилення заходів контролю та механізмів нагляду;

— обсяг недостач ресурсів скоротився у 2023 році на 60 %, однак у 2024 році показник зріс на 100 %. Коливання в цій категорії свідчать про нестабільність у процесах запобігання втратам ресурсів, внаслідок недостатньої ефективності внутрішніх процедур.

4. Аналіз фінансових порушень на об'єкті за період 2022–2024 років демонструє чітку тенденцію до зменшення значень показника — з 4032,4 тис. грн у 2022 році, 3369,2 тис. грн – у 2023 році (зниження на 16,4 %), у 2024 році – 1060 тис. грн, що вказує на значне скорочення на 68,5% порівняно з попереднім роком.

5. Рівень відшкодувань стабільно зростає, що свідчить про підвищення ефективності заходів із усунення порушень. Особливо вражає відшкодування недоотриманих ресурсів у 2023 році (136 %), що перевищує виявлену суму, ймовірно, через врахування попередніх періодів.

6. Аналіз застосування санкцій та притягнення до відповідальності вказує на стабільну кількість фінансових санкцій, але їхній розподіл (наприклад, зупинення

операцій із бюджетними коштами) коливається. Відмічається зростання кількості осіб, притягнутих до відповідальності у 2024 році. Що стосується кримінальних проваджень, то спостерігається зниження активності у 2023 році, але зростання у 2024 році може свідчити про відновлення співпраці з правоохоронними органами.

При проведенні аналізу ефективності системи менеджменту «Управління Західного офісу Держаудитслужби» визначено основні завдання, повноваження та функції Управління; досліджена організаційна структура держустанови.

Ефективність системи менеджменту держустанови визначалася на основі комплексу факторів: рівень компетентності персоналу у забезпеченні якості виконання аудиторських функцій; впровадження інформаційних технологій; ефективність системи внутрішнього контролю; стан корпоративної культури та мотиваційних механізмів; рівень взаємодії із зовнішніми стейкхолдерами – органами влади та громадськістю; економічна (оцінка через економічний ефект від діяльності держустанови, наприклад, суми виявлених і відшкодованих бюджетних порушень) та соціальна ефективність установи (через соціальний вплив, такий як підвищення прозорості бюджетних процесів); адаптивність до зовнішніх змін (гармонізація з європейськими стандартами та міжнародна співпраця).

Узагальнюючи результати дослідження СВК, слід зазначити, що зниження ефективності роботи Управління відбувається за рахунок наступних факторів:

— недосконалості бюджетного законодавства та відповідної нормативно-правової бази в галузі державного фінансового контролю та внутрішнього контролю зокрема;

— усунення основного акценту з контрольних заходів щодо виявлення нецільового використання бюджетних коштів на користь контрольних заходів щодо встановлення ефективного використання коштів бюджетів;

— непоправної втрати кваліфікованих кадрів, які мають великий досвід контрольно-ревізійної роботи, внаслідок проведення кадрової політики щодо омолодження трудового колективу та скорочення кадрів, спричиненого міграцією та мобілізацією фахівців внаслідок повномасштабного вторгнення рф.

3 НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЄЮ

3.1 Формування комплексу заходів з підвищення ефективності системи внутрішнього контролю в держустанові

Важливу роль у системі фінансового контролю відіграє Держаудитслужба, забезпечуючи, з одного боку, аудит та контроль ефективності використання державних ресурсів, оцінку законності та доцільності витрат, а з іншого – виявлення порушення після їх здійснення (пост-контроль), проведення глибокого аналізу, включаючи оцінку ефективності державних програм.

Використовуючи ресурси на власне утримання і створюючи суспільно значущі результати, Держаудитслужба істотно впливає на бюджетну та фінансову системи країни. Тому застосування сучасних методів внутрішнього контролю має забезпечити якісне надання державних послуг та виконання державних функцій за умови раціонального використання наявних коштів. Внутрішній контроль, у свою чергу, має охопити всі сторони фінансово-господарської діяльності органів Держаудитслужби.

Система внутрішнього контролю в Державній аудиторській службі України (Держаудитслужба), зокрема в Управлінні Західного офісу в Хмельницькій області, є «комплексом організаційних, методичних і процедурних заходів, спрямованих на забезпечення ефективного виконання функцій установи, дотримання законодавства, підвищення якості управлінських процесів і мінімізації ризиків». Вона ґрунтується на принципах, визначених у законодавстві України, зокрема в Законі України «Про внутрішній аудит», Положенні про Держаудитслужбу, а також у внутрішніх нормативних документах, таких як накази та методичні рекомендації. Система внутрішнього контролю (СВК) — це сукупність політик, процедур, правил і механізмів, які впроваджуються для:

1. Забезпечення законності, прозорості та ефективності діяльності установи.
2. Запобігання та виявлення порушень, помилок або зловживань у роботі.
3. Підвищення якості управлінських рішень і виконання аудиторських завдань.
4. Забезпечення відповідності діяльності стратегічним цілям Держаудитслужби.
5. Управління ризиками, пов'язаними з фінансовим контролем і внутрішніми процесами.

СВК базується на міжнародних стандартах внутрішнього контролю (COSO та інші) та адаптована до специфіки діяльності Держаудитслужби, яка включає державний фінансовий контроль, аудит і моніторинг використання бюджетних коштів.

У ході дослідження сутності та значення внутрішнього контролю в територіальних органах виконавчої влади встановлено, що його основною метою є збереження та зміцнення їх ринкових позицій, захист від системних криз, зростання конкурентоспроможності, запобігання банкрутствам, ефективне формування та оптимальне використання фінансових ресурсів, застосування інноваційних підходів до бізнес-процесів, розробка механізмів раціонального планування та реалізації фінансових рішень.

Внутрішній контроль у територіальних органах Держаудитслужби слід розглядати як сукупність суб'єктів, об'єктів та функціональних процесів, що перебувають у взаємовідносинах та взаємозв'язках один з одним щодо найбільш ефективного та результативного використання бюджетних коштів, консолідованих у єдину систему для досягнення запланованих цілей (рисунок В. 1). При цьому елементи системи внутрішнього контролю об'єднані в три стратегічні функціональні блоки: середовище контролю – службові взаємини, інформаційна система та контрольні процедури.

Система внутрішнього контролю в Управлінні охоплює широкий спектр управлінських процесів, функцій і завдань, які можна розподілити на кілька ключових напрямів реалізації та удосконалення цієї системи (таблиця В.2).



Рисунок 3.1 - Основні напрями удосконалення системи внутрішнього контролю в Управлінні Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області

Нами пропонується комплекс заходів щодо удосконалення СВК для Управління за окремими напрямками з врахування результатів проведеного аналізу діяльності держустанови у 2022-2024 роках (див. рисунок 3.1).

Система внутрішнього контролю в державних установах, зокрема в Управлінні ЗО Держаудитслужби, відіграє ключову роль у забезпеченні ефективного управління, дотримання законодавства, раціонального використання бюджетних коштів та запобігання корупційним ризикам. Актуальність удосконалення внутрішнього контролю зумовлена такими факторами:

1. Зміни в законодавстві та нормативній базі. Постійне оновлення нормативно-правових актів, що регулюють діяльність державних установ, вимагає адаптації системи внутрішнього контролю до нових вимог, зокрема щодо прозорості, підзвітності та ефективності.

2. Цифровізація та автоматизація процесів. Впровадження інформаційних технологій у діяльність Держаудитслужби потребує вдосконалення внутрішнього контролю для забезпечення захисту даних, кібербезпеки та ефективного використання цифрових інструментів.

3. Ризики неефективного управління. Недоліки в організації внутрішнього контролю можуть призводити до неефективного використання ресурсів, порушень у фінансовій дисципліні та зниження якості аудиторських перевірок.

4. Підвищення вимог до прозорості та підзвітності. Суспільство та міжнародні партнери України вимагають посилення прозорості в діяльності державних установ, що робить актуальним удосконалення механізмів внутрішнього контролю.

5. Оптимізація управлінських процесів. В умовах обмежених ресурсів виникає потреба в підвищенні ефективності внутрішнього контролю для забезпечення якісного виконання функцій Держаудитслужби.

6. Боротьба з корупцією. Внутрішній контроль є важливим інструментом для виявлення та запобігання корупційним ризикам, що особливо актуально для державних установ.

3.2 Пропозиції щодо удосконалення системи оцінки ризиків на основі розробки стандартів та процедур внутрішнього аудиту

У ході дослідження встановлено, що однією з перспективних форм розвитку внутрішнього контролю є ризик-орієнтований комплаєнс-контроль, заснований на аналізі функціональних процесів та спрямований на виявлення аудиторських ризиків в процесі реалізації заходів державного фінансового контролю. Його основною метою є мінімізація правових і репутаційних ризиків, що виникають внаслідок порушення професійних та етичних стандартів. Комплаєнс-контроль орієнтований на застосування санкцій у разі істотного фінансового збитку чи втрати репутації внаслідок недотримання контрольованим підрозділом законів, інструкцій, правил, стандартів саморегулюючих організацій чи кодексів поведінки (Кодекс етики Інституту внутрішніх аудиторів (ІА)).

Впровадження комплаєнс-контролю в поточні процеси дозволяє мінімізувати ймовірність настання ризику невиконання або неефективного виконання наданих бюджетних повноважень та передбачає такі процедури:

- визначення контрольованих об'єктів;
- ідентифікацію факторів ризику;
- прив'язку об'єктів, що перевіряються до функціональних і адміністративно-управлінських процесів Держаудитслужби;
- порядок присвоєння рівня значущості факторів ризику;
- розробку внутрішніх документів, що регламентують порядок оцінки ризиків з метою контролю.

Відповідно, ідентифікація, оцінка та управління ризиками, здійснення комплаєнс-функцій структурними підрозділами дозволяють змінити взаємозв'язки між ними та уточнити функції, що забезпечує підвищення інформаційної прозорості всіх процесів у територіальному органі Держаудитслужби, підвищує ефективність використання бюджетних коштів.

Слід особливо наголосити, що трансформація технології управління від структурно-функціональної до процесно-рольової потребує змін у побудові та організації внутрішнього контролю: з'являються специфічні вимоги, коригується процес планування, актуалізується саморегулювання діяльності. При цьому в основу переходу від традиційної до ризик-орієнтованої моделі контролю покладено не лише визначення об'єктів, що контролюються, розробка методик їх перевірки, а й механізми ідентифікації аудиторських ризиків.

Таблиця 3.1 – Стандарти загального призначення (фрагмент)



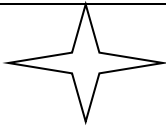

Розділ 1. Внутрішні документи (Стандарти) загального призначення	
Найменування стандарту	Вимога до змісту стандарту
Порядок розроблення внутрішніх стандартів служби внутрішнього контролю (СВК)	Стандарт визначає: - концепцію та підхід до розробки внутрішніх стандартів (методик проведення перевірок); - вимоги до форми та оформлення внутрішніх стандартів та документів СВК; - структуру внутрішнього стандарту; - порядок узгодження та затвердження внутрішнього стандарту
Порядок оцінки якості перевірок, які проводять служба внутрішнього контролю	Стандарт оцінки та контролю якості виконаних перевірок
Методика оцінки ефективності діяльності служби внутрішнього контролю	Стандарт визначає: - порядок та періодичність проведення перевірок ефективності діяльності СВК; - показники оцінки ефективності діяльності СВК
Організаційна структура служби внутрішнього контролю, порядок взаємодії підрозділів служби внутрішнього контролю	Стандарт регламентує: - організаційну структуру СВК (порядок підзвітності та розподіл відповідальності між співробітниками); - порядок взаємодії підрозділів (співробітників) СВК; - взаємодія співробітників СВК Управління та відділів Держаудитслужби; - порядок взаємодії підрозділів СВК Управління Держаудитслужби.

Виявлені ризики якості діяльності служб внутрішнього контролю (СВК), планування та проведення контролю, збору аудиторських доказів та інші послужили основою розробки комплексу внутрішніх стандартів, спрямованих на підвищення якості та ефективності діяльності СВК у територіальних органах Держаудитслужби та згрупованих у чотири розділи:

1) стандарти загального призначення (таблиця 3.1);
 2) стандарти, що регулюють діяльність служби внутрішнього контролю;
 3) стандарти, що регламентують порядок проведення перевірок;
 4) стандарти, що регулюють спеціалізовані перевірки. Запропонована система документів може використовуватися як загалом, і за розділами – залежно від рівня надійності СВК у структурному підрозділі Держаудитслужби.

Одним із документів комплексу внутрішніх стандартів, що регулюють спеціалізовані перевірки, є «Методика оцінки ефективності управління аудиторськими ризиками». Основним способом оцінки ризиків виступає бально-ваговий, що включає визначення показників ефективності управління ризиками в цілому (ПОур) та за видами ризиків окремо (ПОВр) (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 - Матриця очікуваних факторів аудиторських ризиків

Вага ризику Бал ризику	Показник із високим значенням (вага 1)	Показник із середнім значенням (вага 2)	Показник з низьким значенням (вага 3)
Повною мірою відповідає чинному законодавству Бал 1			
Здебільшого відповідає законодавству Бал 2			
Частково відповідає законодавству Бал 3			
Не відповідає законодавству Бал 4			

Оцінку ефективності управління ризиками рекомендовано здійснювати загалом по держустанові (її структурних підрозділах) у розрізі окремих видів ризиків (таблиця В.3) та за окремими напрямками діяльності Управління (окремого структурного підрозділу), що перевіряються.

Максимальна значущість фактору ризику, що оцінюється за напрямом діяльності, приймається рівним 100%. Інтервали прикордонних значень шкали оцінки представлені у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Шкала оцінки значимості факторів аудиторського ризику, %

Задовільне	Задовільне, має окремі недоліки	Що вимагає особливої уваги	Незадовільне
0-25	26-50	51-75	76-100

Сукупний показник ефективності управління ризиками у діяльності казначейства (СПК) визначається із співвідношення:

$$СПК_n = \sum_{n=1}^K (ПО_{in} \cdot K_i), \quad (3.1),$$

де n – номер оцінюваного напрямку діяльності ($n = 1 \div K$);

$ПО_{in}$ – i -ий показник оцінки ефективності управління ризиками n -го напрямку діяльності;

K_i - частка участі структурного підрозділу Управління в напрямку діяльності, що оцінюється.

Висновок про ефективність управління ризиками робиться співробітниками служби внутрішнього контролю з використанням показників оцінки, відображається у заключній частині звіту СВК та дозволяє розробити методи їх зниження та нівелювання (див. таблицю В.4).

Стандарти загального призначення необхідно доповнювати стандартами, що регулюють діяльність служби внутрішнього контролю. Концепція COSO визначає цілі внутрішнього контролю, компоненти внутрішнього контролю, а також ілюструє як ці компоненти допомагають досягненню цілей. Основи внутрішнього контролю та етапи його реалізації закладені в моделі COSO (див. таблицю В.5).

3.3 Рекомендації щодо удосконалення організації та планування внутрішнього контролю якості реалізації контрольно-аудиторських функцій

Результат діяльності контрольно-аудиторського підрозділу безпосередньо залежить від наявності відповідних ресурсів та ефективності їх використання, існування ризиків, які можуть вплинути на якість виконання поставлених завдань.

Аудиторська діяльність має бути як ризик-орієнтованою, так і ресурсно-орієнтованою. Для забезпечення якості аудиторської перевірки ресурси мають відповідати певним критеріям якості (людські та інтелектуальні, тимчасові, інформаційно-технічні, організаційно-методичні), що у свою чергу позначається на наявності та величині ризиків. Ресурсно-орієнтований підхід до забезпечення якості аудиторської перевірки дозволяє сформувати необхідний склад ресурсів, визначити вимоги щодо їх якості, здійснити ефективне планування шляхом раціонального розподілу ресурсів, управління та контроль у процесі аудиторського заходу, оцінку ефективності аудиторських процедур та процесу аудиторської перевірки.

Проведений аналіз результатів роботи Управління за звітний період та дослідження функції, що виконує Держаудитслужба, зокрема «контроль за використанням бюджетних ресурсів, виявлення фінансових порушень та забезпечення прозорості у сфері державних фінансів», дозволили визначити основні риси майбутнього механізму внутрішнього контролю держустанови:

- контроль, що реалізує принципи об'єктивності професіоналізму; важливим аспектом є підвищення якості перевірки, яке досягається персональною відповідальністю співробітника за якісне виконання перевірки;
- відсутність корупційної складової у системі контролю;
- використання інформаційних телекомунікаційних ресурсів та технологій;
- використання системи регламентації всіх інтерактивних процесів і процедур, що повторюються.

Для забезпечення реалізації цих принципів та підходів в роботі держустанови пропонується процесний підхід для підвищення ефективності організації внутрішнього контролю якості аудиторських функцій, який дозволяє:

- схематично інтерпретувати аудиторську діяльність, виділити зони відповідальності, що полегшить формулювання вимог до аудиторської групи (співробітників), залучених до певних робіт відповідно до загального плану та програми аудиту, а також виявлення точок контролю якості аудиту та критичних точок у процесі аудиту;

- спростити обмін інформацією між різними підрозділами та багаторівневими ієрархічними організаційними структурами (у великих та середніх аудиторських організаціях), що скоротить трудомісткість проведення процедур контролю за якістю аудиторської діяльності, а також зменшить ризики втрати (спотворення) інформації;

- розглядати та вдосконалювати аудиторську діяльність у системі контролю якості не в статиці, а динаміці, коли аудиторська діяльність у системі повинна постійно покращуватися на основі відповідних вимірювань та аналізу;

- підвищити контроль якості реалізації контрольно-аудиторських функцій за рахунок проектування та узгодження процесів;

- приймати рішення, що ґрунтуються на результатах контролю процесів, що здійснюються в структурі органів державного фінансового контролю.

Результатом контрольного заходу (аудиторської перевірки) є формування висновків, які лягають в основу управлінських рішень, що приймаються. Тому інформація, доведена керівництву, має бути достовірною, обґрунтованою, розкривати характер виявлених порушень, саме для цього з'ясовуються та формулюються причини та умови виникнення порушення.

У ході проведення аудиторської перевірки керівник аудиторської групи або відповідальний працівник контрольно-аудиторського підрозділу Управління (далі – аудитор) повинен вирішити завдання: як побудувати свою роботу, щоб досягти результатів перевірки, які забезпечують незалежність, достовірність та

об'єктивність отриманої інформації, покликаних послужити розробці управлінських рішень, спрямованих на підвищення якості державних послуг.

За результатами перевірки аудитору необхідно визначити, що вплинуло на припущення порушень: вади в організації внутрішнього контролю за методами «самоконтроль» та «контроль за рівнем підпорядкованості», неправильне розуміння нормативних правових актів чи щось інше. Також при формуванні висновків слід врахувати, чи це порушення є систематичним чи носить несистемний характер, і оцінити величину ризиків, наслідків. Причини можуть бути як об'єктивними – ті, які не можна усунути і які не можуть бути поставлені у вину, так і суб'єктивними – ті, які є результатом упущень і при уважному ставленні до справи цілком могли бути усунені.

Для проведення внутрішнього контролю у підрозділах Управління нами розроблено практичну таблицю, яка встановлює взаємозв'язок умов та причин виникнення порушень (таблиця Г.1). Таблиця регулярно доповнюється, коригується та використовується відповідно до Стандартів для підготовки матеріалів перевірки, оскільки в акті перевірки при описі кожного порушення (недоліку), встановленого в ході перевірки, має бути зазначена інформація про умови та причини порушень (недоліків).

Одним з напрямів проведення внутрішнього контролю (аудиту) є аудит ефективності. Аудит ефективності за всіма основними параметрами є складним контрольним заходом, який вимагає проведення значно більших за обсягом процедур, витрат часу та ресурсів у порівнянні з традиційним фінансовим аудитом. Це пов'язано з тим, що вибір тем та об'єктів аудиту ефективності, їх попереднє дослідження і особливо формування аудиторських доказів вимагають отримання великої інформації та вивчення великого обсягу документів та матеріалів. Крім того, в процесі аудиту ефективності застосовуються різноманітні аналітичні та оціночні методи та процедури, проводяться різні опитування та анкетування, які потребують ретельної підготовки та значного часу.

Повний цикл аудиту ефективності, на відміну загальноприйнятих етапів проведення фінансового аудиту, слід розглядати з його планування до отримання

результатів впровадження перевіреними організаціями розроблених рекомендацій підвищення ефективності використання коштів. Цей цикл включає етапи безпосередньої організації та проведення аудиту ефективності (планування, перевірка та підготовка звіту), а також етапи використання та контролю результатів аудиту ефективності (впровадження рекомендацій та визначення отриманого соціально-економічного ефекту).

З метою удосконалення планування в таблиці Г.2. представлений приклад формування Програми внутрішнього аудиту (рекомендації). Основним завданням внутрішнього контролю є виявлення наявних недоліків фінансового контролю та встановлення, наскільки ефективним було управління процесом даного контрольного заходу посадовими особами, які безпосередньо беруть участь у його проведенні. Для безперервного удосконалення контрольно-аудиторської діяльності розроблено таблицю Г.3, яка містить пропонувану до реалізації програму забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту на певний період в Управлінні, діяльність якого досліджується. Програма охоплює «всі заходи/аудиторські дослідження чи окремі аспекти діяльності – управління діяльністю, моніторинг, звітування тощо».

За наявності відхилень фактичних результатів від критеріїв визначаються причини виявлених відхилень та формулюються відповідні висновки з кожної мети аудиту ефективності, які повинні містити оцінки ефективності використання державних коштів. Формулювання рекомендацій повинні мати загальний характер і спрямовані на усунення основних причин існування виявленого недоліку або проблеми. Питання про конкретні практичні заходи щодо усунення недоліків та підвищення ефективності діяльності з використання державних коштів має вирішуватися безпосередньо керівництвом підрозділу або організації, що перевіряється, а не органом державного фінансового контролю.

Підсумки подальшого контролю якості повинні відображатися у щорічних звітах, у яких узагальнюються результати всіх перевірок якості, робляться висновки про існуючий рівень якості проведення аудиту ефективності загалом, а також виробляються відповідні рекомендації щодо його підвищення.

Висновки до розділу 3

В роботі визначено напрямки удосконалення внутрішнього контролю в системі управління органу державного фінансового контролю.

1. Рекомендації щодо формування комплексу заходів з підвищення ефективності системи внутрішнього контролю в держустанові:

— розглянуто проблеми організації внутрішнього контролю, що охоплює широкий спектр управлінських процесів, функцій і завдань у відділах досліджуваного Управління;

— сформульовано основні напрямки вдосконалення системи внутрішнього контролю за виконанням завдань та функцій державного фінансового контролю та визначено першочергові заходи щодо їх реалізації;

— обґрунтовано структуру системи внутрішнього контролю, елементи якої об'єднані в три стратегічні функціональні блоки: середовище контролю – службові взаємини, інформаційна система та контрольні процедури.

2. Пропозиції щодо удосконалення системи оцінки ризиків на основі розробки стандартів та процедур внутрішнього аудиту:

— розглянуто та запропоновано впровадження одного з перспективних форм розвитку внутрішнього контролю – ризик-орієнтованого комплаєнс-контролю, спрямованого на виявлення аудиторських ризиків в процесі реалізації заходів державного фінансового контролю та застосування санкцій у разі істотного фінансового збитку чи втрати репутації внаслідок недотримання контрольованим підрозділом законів, інструкцій, правил, стандартів саморегулюючих організацій чи кодексів поведінки;

— для успішного виконання цілей і завдань, поставлених перед Управлінням Держаудитслужби, необхідно удосконалення функціонування відділу внутрішнього контролю, діяльність якого повинна спиратися на систему внутрішніх стандартів, що встановлюють порядок виявлення недоліків та ідентифікації ризиків, пов'язаних з відсутністю стандартизованого підходу;

— запропоновано використання методики оцінки ефективності управління аудиторськими ризиками, а також розроблено комплекс заходів з виявлення, вимірювання та визначення прийнятного рівня аудиторських ризиків відповідно до розробленої системи показників;

— представлено етапи реалізації робочого плану заходів внутрішнього контролю в держустанові згідно методичних рекомендацій моделі COSO, стандарти якої регулюють діяльність служби внутрішнього контролю.

3. Рекомендації щодо удосконалення організації та планування внутрішнього контролю якості реалізації контрольно-аудиторських функцій:

— запропоновано впровадження процесного підходу для підвищення ефективності організації внутрішнього контролю якості контрольно-аудиторських функцій в досліджуваній держустанові за рахунок проектування та узгодження процесів;

— для забезпечення якості перевірки персональною відповідальністю співробітника розроблено таблицю, яка встановлює взаємозв'язок умов та причин виникнення порушень при проведенні фінансового контролю;

— рекомендовано систему аудиту ефективності як один з напрямів внутрішнього аудиту, яка включає планування, забезпечення, контроль та підвищення якості аудиту ефективності для практичного застосування в діяльності досліджуваного Управління;

— з метою удосконалення планування представлені рекомендації щодо формування програми внутрішнього аудиту;

— для безперервного удосконалення контрольно-аудиторської діяльності запропоновано розробку програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту на відповідний період діяльності Управління.

ВИСНОВКИ

Досвід становлення та розвитку державного управління у країнах з ринковою економікою свідчить про те, що кардинальне підвищення ефективності та результативності бюджетних видатків може бути досягнуто лише шляхом створення сучасної системи фінансового менеджменту в органах виконавчої влади. Один із найважливіших компонентів цієї системи – внутрішній контроль та аудит, організований на базі міжнародних стандартів, розглядається як необхідний атрибут приналежності до цивілізованої спільноти.

Метою кваліфікаційної роботи бакалавра є аналіз та систематизація підходів до формування системи внутрішнього контролю організації та розробка практичних рекомендацій з удосконалення внутрішнього контролю в системі управління територіального органу Держаудитслужби в Хмельницькій області.

Основним видом діяльності «Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області є здійсненні «контролю за законністю та ефективністю використання коштів бюджетів усіх рівнів, державних цільових фондів, державного і комунального майна, інших активів держави та територіальних громад» [34].

На основі аналітичної звітності та статистичних звітів діяльності Управління за 2022-2024 роки отримані такі результати:

1. Показник кількості об'єктів із порушеннями збільшився з 37 до 39 у 2023 році (105,4 %) і до 42 у 2024 році (107,7 %). Частка об'єктів із порушеннями залишається високою (86,7–91,3%), що теж свідчить про системні проблеми у фінансовій дисципліні підконтрольних об'єктів.

2. За результатами проведених перевірок спостерігається чітка тенденція до значного скорочення обсягу фінансових порушень у 2024 році, що може вказувати на підвищення рівня фінансової дисципліни або зміну пріоритетів аудиторських перевірок із фокусом на об'єкти з нижчим рівнем ризиків.

3. Аналіз структури та динаміки фінансових порушень показав значне скорочення обсягу неотриманих фінансових ресурсів у 2023 році та уповільнення темпів зниження у 2024 році. Обсяг нецільових витрат після зменшення у 2023 на 23,6 %, у 2024 році зріс на 138,2 %, що вказує на значне погіршення контролю за

цільовим використанням фінансових ресурсів у 2024 році. Значне зниження незаконних витрат відмічено у 2024 році (на 78,2 %). У 2023 році обсяг недостач ресурсів скоротився на 60 %, однак у 2024 році показник зріс на 100 %. Коливання в цій категорії свідчать про нестабільність у процесах запобігання втратам ресурсів, внаслідок недостатньої ефективності внутрішніх процедур.

4. Аналіз фінансових порушень на об'єкті демонструє чітку тенденцію до зменшення значень показника — з 4032,4 тис. грн у 2022 році до 1060 тис. грн у 2024 році, що вказує на значне скорочення порівняно з попередніми роками.

5. Рівень відшкодувань динамічно зростав, що свідчить про підвищення ефективності заходів із усунення порушень.

6. Аналіз застосування санкцій та притягнення до відповідальності вказує на стабільну кількість фінансових санкцій. Відмічено зростання кількості осіб, притягнутих до відповідальності у 2024 році. Що стосується кримінальних проваджень, то спостерігається зниження активності у 2023 році, але зростання у 2024 році може свідчити про відновлення співпраці з правоохоронними органами.

При проведенні аналізу ефективності системи менеджменту «Управління Західного офісу Держаудитслужби» визначено основні завдання, повноваження та функції Управління; досліджена організаційна структура держустанови. Узагальнення результатів дослідження системи внутрішнього контролю та SWOT-аналізу системи менеджменту дозволило виявити причини зниження ефективності роботи Управління: недосконалість бюджетного законодавства та відповідної нормативно-правової бази в галузі державного фінансового контролю та внутрішнього контролю зокрема; усунення основного акценту з контрольних заходів щодо виявлення нецільового використання бюджетних коштів на користь контрольних заходів щодо встановлення ефективного використання коштів бюджетів; непоправної втрати кваліфікованих кадрів, які мають великий досвід контрольно-ревізійної роботи, внаслідок проведення кадрової політики щодо омолодження трудового колективу та скорочення кадрів, спричиненого міграцією та мобілізацією фахівців внаслідок повномасштабного вторгнення РФ.

В роботі за результатів проведеного аналізу визначено напрямки удосконалення внутрішнього контролю в системі управління органом державного фінансового контролю.

1. Рекомендації щодо формування комплексу заходів з підвищення ефективності системи внутрішнього контролю в держустанові:

— розглянуто проблеми організації внутрішнього контролю у відділах Управління ДАУС, сформульовано основні напрямки вдосконалення системи внутрішнього контролю за виконанням завдань та функцій державного фінансового контролю, визначено першочергові заходи щодо їх реалізації.

2. Пропозиції щодо удосконалення системи оцінки ризиків на основі розробки стандартів та процедур внутрішнього аудиту:

— доведено доцільність впровадження комплаєнс-контролю, запроновано методику оцінки ефективності управління аудиторськими ризиками у системі фінансового менеджменту на основі комплексу внутрішніх стандартів, адаптованих до особливостей діяльності відділів Управління ДАСУ;

— розроблено комплекс заходів з виявлення, вимірювання та визначення прийняттого рівня аудиторських ризиків на основі системи показників;

— представлено етапи реалізації робочого плану заходів внутрішнього контролю держустанови згідно моделі COSO.

3. Рекомендації щодо удосконалення організації та планування внутрішнього контролю якості реалізації контрольно-аудиторських функцій:

— запропоновано впровадження процесного підходу для підвищення ефективності організації ВК якості контрольно-аудиторських функцій в досліджуваній держустанові за рахунок проектування та узгодження процесів;

— рекомендовано систему аудиту ефективності як один з напрямів внутрішнього аудиту для практичного застосування в діяльності Управління;

— для забезпечення якості перевірки персональною відповідальністю співробітника розроблено таблицю, яка встановлює взаємозв'язок умов та причин виникнення порушень при проведенні фінансового контролю;

— з метою удосконалення процедури планування представлені рекомендації щодо формування програми внутрішнього аудиту;

— для безперервного удосконалення контрольно-аудиторської діяльності запропоновано розробку програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту на відповідний період діяльності Управління.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Закон України «Про внутрішній аудит» (Стандарти внутрішнього аудиту) : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1620> (дата звернення: 19.05.2025).
2. Бюджетний кодекс України. База даних «Законодавство України»: ВР України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення 28.04.2025).
3. Висновок до проекту Закону України «Про внутрішній аудит» від 09.12.2015 № 2308а. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/XH1S468Q?an=2> (дата звернення 27.04.2025).
4. Деякі питання удосконалення внутрішнього контролю в апараті Національного агентства України з питань державної служби, його територіальних органах, на підприємствах, установах та організаціях, що належать до сфери його управління : затв. Наказом НАДС № 15-24 від 05.02.2024 року.
5. Інструкція з організації та здійснення внутрішнього контролю в Держаудитслужбі та її міжрегіональних територіальних органах : затв. Наказом Державної аудиторської служби України № 258 від 08.11.2018 року.
6. Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2011 р. № 1217. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11> (дата звернення: 19.05.2025).
7. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, схвалена Розпорядженням Кабінету Міністрів України № 158 від 24.05.2005 р. База даних «Законодавство України»: ВР України. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення 28.04.2025).
8. Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю. Наказ Мінфіну від 14.09.2012 № 995. База даних «Законодавство України»: ВР України. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення 28.04.2025).
9. Порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 №

1001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF/ed20161217> (дата звернення: 19.05.2025).

10. Порядок здійснення Міністерством фінансів України оцінки функціонування системи внутрішнього аудиту : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 03.05.2017 р. № 480. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0663-17> (дата звернення: 19.05.2025).

11. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001. Постанова Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 року № 1062. База даних «Законодавство України» : ВР України – URL : <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення 28.04.2025).

12. Андреев П.П., Чечуліна О.О., Тимохін М.Г., Рудніцька Р.М. Індикатори стану внутрішнього контролю установи державного сектору України. Методичний посібник для керівників установ та державних внутрішніх аудиторів. Європейський інститут державного управління та аудиту. Київ, 2013. 86 с.

13. Внутрішній контроль: від теорії до практики / практичний посібник для розпорядників бюджетних коштів. Підготовлений експертами проекту LOGICA за підтримки Європейського Союзу. Київ, 2019. – 44 с.

14. Глобальні стандарти внутрішнього аудиту. The Institute of Internal Auditors. 2024. URL: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-ukrainian.pdf> (дата звернення: 19.05.2025).

15. Дмитренко О. М. Оцінка ефективності внутрішнього аудиту суб'єктів суспільного інтересу. Ефективна економіка. 2018. № 6. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/65.pdf (дата звернення: 19.05.2025).

16. Каменська Т. О. Внутрішній аудит: виникнення та розвиток. Статистика України. 2015. № 4. С. 60–68.

17. Каменська Т. О. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. Наук. шк. аудиту, Нац. Центр Обліку та Аудиту. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. 375 с.

18. Копотієнко Т. Ю. Сучасний стан та тенденції розвитку внутрішнього аудиту в корпоративних утвореннях. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». 2015. № 15. С. 137–140.
19. Лозовицький С. П. Внутрішній аудит: теоретичні основи, організація та методика: навч. посіб. Львів : Растр-7, 2015. 340 с.
20. Марина А. С. Внутрішній аудит в системі управління сучасними підприємствами. Менеджер. 2016. № 4. С. 90-99.
21. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України. К.: Європейський інститут державного управління та аудиту, 2016. 146 с.
22. Міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (стандарти): редакція 2017 року. Інститут внутрішніх аудиторів України. URL: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/mandatory-guidance/ippf/2017/ippf-standards-2017-ukrainian.pdf> (дата звернення: 19.05.2025).
23. Назаренко Т. П. Служба внутрішнього аудиту: особливості організації. Економічний аналіз: зб. наук. праць. 2016. Том 23. № 2. С. 119-125.
24. Науменко М. О. Аналіз механізмів організації внутрішнього аудиту військових підрозділів нац гвардії України. ScienceRise. 2017. № 1(1). С. 6-8.
25. Оболенцев В. Ф. Системний аналіз та моделювання системи запобігання злочинності в Україні : монографія. Харків : Юрайт, 2021. 192 с.
26. Організація і методика аудиту : навч. посіб. для закладів вищої освіти МОН України, Уманський держ. пед. ун-т імені Павла Тичини; уклад. І. А. Бержанір Умань : Візаві, 2022. 326 с.
27. Пашкевич М.С. Контроль: незалежний, внутрішній, державний: навч. посіб. : у 2 ч. Ч. 1. М-во освіти і науки України, Нац. гірн. ун-т. Дніпро : НГУ, 2017. 182 с.
28. Посібник з питань організації внутрішнього контролю розпорядниками коштів державного бюджету. Міністерство фінансів України. Київ , 2019. 34 с.
29. Проскуріна. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. 2015. Вип. 1(2). С. 331-338.

30. Пушкарьова О. Ю. Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього аудиту в системі державного фінансового контролю: дис. на здоб. наук. ступ. канд. економічних наук; спеціальність 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ, 2020. 368 с.

31. Пушкарьова О.Ю. Механізм побудови ефективної системи внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів. Причорноморські економічні студії. 2019. Випуск 47. С. 151-157.

32. Разборська О. О., Мошура Л. О. Внутрішній аудит оцінки якості прийняття управлінських рішень: поняття, призначення та роль в системі управління підприємством. Фінанси, облік, банки. 2017. № 1 (22). URL: <https://jfub.donnu.edu.ua/article/view/5023> (дата звернення: 19.05.2025).

33. Старенька, О. М. Роль міжнародних вимог в організації системи внутрішнього контролю. Вісник соціально-економічних досліджень : зб. наук. праць. За ред. : М. І. Зверькова (голов. ред.) та ін. Одеса : Одеський національний економічний університет. 2019. № 1 (69). С. 129–138.

34. Урядовий портал Управління Західного офісу Держаудитслужби в Хмельницькій області. URL: <https://khm.dasu.gov.ua/> (дата звернення: 15.04.2025).

35. Фільштейн Л. М. Основні аспекти внутрішнього аудиту як складової системи аудиту. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2015. Вип. 28. - С. 118-130.

36. Шалімова Н. С. Розвиток підходів щодо класифікації та видів завдань, що виконуються в рамках внутрішнього аудиту. Технологічний аудит і резерви виробництва. 2015. № 4(5). С. 52-57.

ДОДАТОК А

Таблиця А.1 – Класифікація видів внутрішнього контролю

Ознака класифікації	Види внутрішнього контролю
Форма проведення	<ul style="list-style-type: none"> - внутрішній аудит - структурно-функціональна форма концепція контролю - контроль, орієнтований на бухгалтерський облік - контроль, орієнтований на інформацію - контроль, орієнтований на координацію та управління - комплаєнс-контроль
Рівень автоматизації контролю	<ul style="list-style-type: none"> - неавтоматизований - неповністю автоматизований внутрішній контроль - повністю автоматизований внутрішній контроль
Методичні прийоми контролю	<ul style="list-style-type: none"> - загальнонаукові методичні прийоми контролю - власні емпіричні методичні прийоми контролю - специфічні прийоми суміжних, економічних наук
Ієрархічність об'єктів контролю	<ul style="list-style-type: none"> - систем об'єктів в цілому - підсистеми системи об'єктів - окремих об'єктів
Стадії проведення контролю	<ul style="list-style-type: none"> - попередній - проміжний - кінцевий (підсумковий)
Функціональна спрямованість контролю	<ul style="list-style-type: none"> - адміністративний - фінансово-економічний - бухгалтерський - правова - технічний - технологічний - кадровий - контроль системи безпеки - контроль бізнес-процесів - ризик-орієнтований контроль
Характер взаємовідносин суб'єктів контролю	<ul style="list-style-type: none"> - обумовлений відносинами підпорядкованості - не обумовлений відносинами підпорядкованості
Тимчасова спрямованість контролю	<ul style="list-style-type: none"> - стратегічний - тактичний - оперативний
Просторовий аспект	<ul style="list-style-type: none"> - вхідний - процесний - вихідний
Складність об'єкта контролю	<ul style="list-style-type: none"> - тематичний - комплексний
Джерела даних контролю	<ul style="list-style-type: none"> - документальний - фактичний

Продовження таблиці А.1

Спосіб взаємовідносин працівників	- односторонній (функціонально-примусовий) - взаємний (двосторонній чи багатосторонній)
Спосіб узагальнення інформації	- первинні дані - зведена інформація
Характер відношення до об'єкту	- напрямний - фільтруючий (етапний)
Характер контрольних заходів	- плановий - раптовий
Періодичність проведення контрольних заходів	- систематичний - періодичний - епізодичний
Повнота охоплення об'єкта контролю	- суцільний - несуцільний (вибірковий)
Час здійснення контрольних дій	- попередній - поточний - наступний
Системи показників контролю	- упорядковані системи - розрахункові системи - збалансовані системи показників

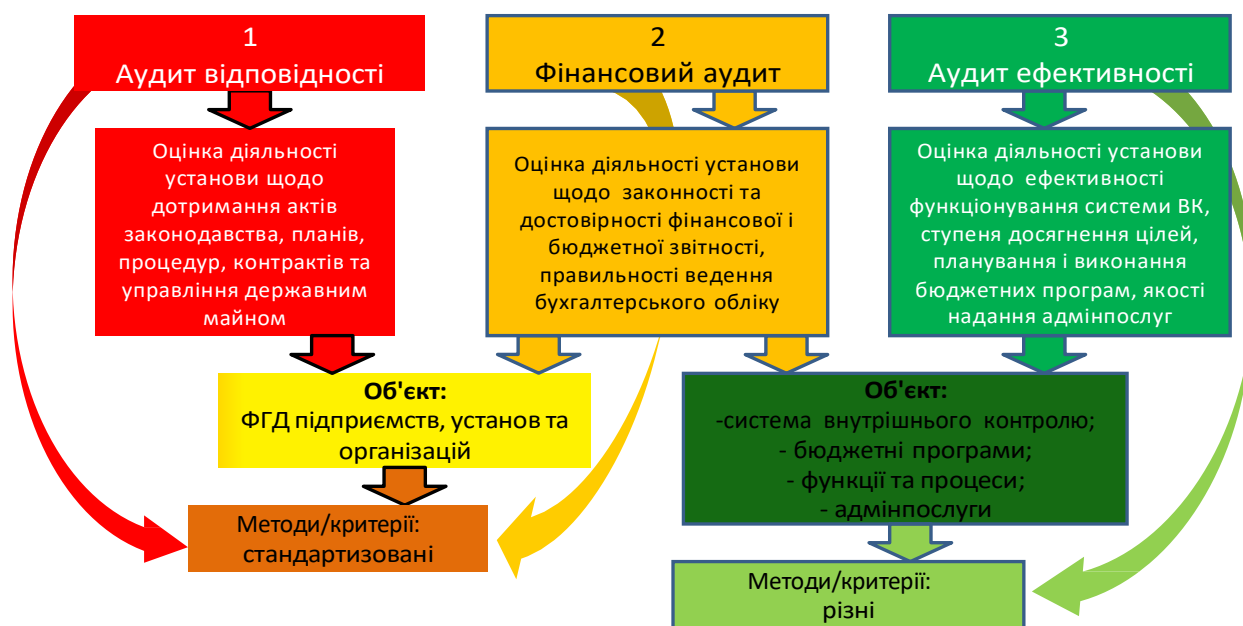


Рисунок А.2 – Напрями проведення внутрішнього контролю (аудиту)

Продовження додатку А

Таблиця А.3 – Принципи системи внутрішнього контролю

Принцип ВК	Сутність принципів ВК відповідно до Основних засад № 1062	Доповнення (для забезпечення реалізації принципів ВК на практиці)
1	2	3
Безперервності	політики, правила та заходи, спрямовані на досягнення визначеної мети (місії), стратегічних та інших цілей, завдань, планів і вимог щодо діяльності установи, мінімізацію впливу ризиків, застосовуються постійно для своєчасного реагування на зміни, які стосуються діяльності установи;	система ВК має постійно ефективно функціонувати і у разі наявності підстав (зовнішніх, внутрішніх) оновлюватися;
Об'єктивності	прийняття управлінських рішень на підставі повної та достовірної інформації, що ґрунтується на документальних та фактичних даних і унеможливає вплив суб'єктивних факторів;	якість системи ВК залежить від управлінських рішень, які мають прийматися на підставі достовірної інформації, отриманої або виробленої бюджетною установою;
Делегування повноважень	розподіл повноважень і чітке визначення обов'язків керівництва та працівників установи, надання їм відповідних прав та ресурсів, необхідних для виконання посадових обов'язків;	делегування повноважень у загальному значенні – це передача підлеглому завдання або діяльності зі сфери дії керівника. Одночасно з передачею завдання для його виконання мають також делегуватися необхідні повноваження та відповідальність у спеціальній сфері функціональна відповідальність) із вимогою щодо звітування за їх реалізацію. Водночас керівник зберігає за собою управлінську відповідальність за керівництво, яка не може бути делегована;
Відповідальності	керівництво та працівники установи несуть відповідальність за свої рішення, дії та виконання завдань у межах посадових обов'язків;	персональна відповідальність за організацію та належне функціонування системи ВК кожного працівника (в межах його повноважень) має бути чітко визначена, формалізована та обов'язково доведена, що відображається у посадових інструкціях працівників;
Відкритості	Запровадження механізмів зворотного зв'язку та забезпечення необхідного ступеня прозорості під час проведення оцінки системи ВК;	принцип, який демонструє, що бюджетній установі нема чого приховувати, і вона використовує підхід «відкритих дверей» при прийнятті всіх рішень і здійсненні всіх видів діяльності. Прозорість – важливий елемент боротьби з корупцією завдяки забезпеченню відкритості щодо будь-яких кінцевих цілей, які поставила організація державного сектору, прийнятих нею рішень, необхідних або використовуваних ресурсів і досягнутих результатів;

Продовження таблиці А.3

1	2	3
Розмежування ВК та ВА	ВА здійснюється для оцінки функціонування системи ВК в установі, надання рекомендацій щодо її поліпшення без безпосереднього здійснення заходів з організації ВК, управління ризиками і прийняття управлінських рішень про управління фінансовими та іншими ресурсами.	ВА є окремою діяльністю у системі ВК. Внутрішній аудитор повинен оцінювати, як здійснюється ВК персоналом установи. Тому він не має права здійснювати одночасно інші функції, бо втрачається сенс його оцінювання системи ВК.

Продовження додатку А



Рисунок А.4 - Організаційний цикл діяльності з внутрішнього контролю (аудиту)

ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 – Аналіз основних показників аудиторської діяльності
Держаудитслужби в Хмельницькій області в 2022-2024 роках

Найменування показників	Значення по роках			Відхилення (+; -)		Темпи росту (зниження), %	
	2022	2023	2024	2023-2022	2024-2023	2023/2022	2024/2023
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Кількість охоплених контролем об'єктів	41	45	46	4	1	109,8	102,2
2. Кількість об'єктів, де виявлено фінансові порушення	37	39	42	2	3	105,4	107,7
3. Питома вага підприємств, де виявлено порушення, %	90,2	86,7	91,3	-3,5	4,6	96,1	105,3
4. Неотримання фінансових ресурсів, млн. грн	29,7	8,9	4,7	-20,8	-4,2	30,0	52,8
5. Нецільові витрати ресурсів, млн. грн	7,2	5,5	13,1	-1,7	7,6	76,4	238,2
6. Незаконні витрати ресурсів, млн. грн	110,9	116,4	25,4	5,5	-91,0	105	21,8
7. Недостачі ресурсів, млн. грн	1,5	0,6	1,2	-0,9	0,6	40	200
8. Загальний обсяг охоплених контролем фінансових та матеріальних ресурсів, млн. грн	7349,3	2331,4	2350,5	-5017,9	19,1	31,7	100,8
9. Сума фінансових порушень на одному перевіреному об'єкті, тис. грн	4032,4	3369,2	1060,0	-663,2	-2309,2	83,6	31,5
10. Рівень відшкодувань виявлених втрат, %	17,2	29,9	45,4	12,7	15,5	173,8	151,8
- недоотримання ресурсів	27,2	136,0	110,6	108,8	-25,4	500	81,3
- нецільові (незаконні) витрати	14,8	22,2	38,0	7,4	15,8	150	171,2
11. Застосування фінансових санкцій	5	6	5	1	-1	120	83,3
- призупинено бюджетних асигнувань	2	2	2	0	0	100	100
- зменшено бюджетних призначень/асигнувань	2	2	2	0	0	100	100
- зупинено операцій з бюджетними коштами	1	2	1	1	-1	200	50

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8
12. Результати моніторингу:							
- вартість відмінених процедур закупівель, млн. грн	662,8	446,6	107,9	-216,2	-338,7	67,4	24,2
- вартість розірваних договорів закупівель, млн. грн	62,8	73,3	65,92	10,5	-7,38	116,7	89,9
13. Передано до правоохоронних органів матеріалів	19	8	9	-11	1	42,1	112,5
14. Розпочато кримінальних проваджень	19	8	9	-11	1	42,1	112,5
15. Притягнуто винних осіб до відповідальності:							
- до адміністративної відповідальності	16	13	20	-3	7	81,3	153,8
- до дисциплінарної відповідальності	3	1	4	-2	3	33,3	400
- до матеріальної відповідальності	2	0	5	-2	5	0,0	-
- звільнено з займаних посад	0	0	0	0	0	-	-

Продовження додатку Б

Таблиця Б.2 – SWOT-матриця за результатами аналізу системи менеджменту

Сильні сторони	Слабкі сторони
<p>– збільшення часу для стратегічного планування та можливість використання двох форматів формування плану заходів державного фінансового контролю та рівня відшкодувань виявлених втрат фінансових та матеріальних ресурсів (економічного ефекту від впровадження наданих пропозицій щодо ефективного використання фінансових та матеріальних ресурсів):</p> <p>1) за функціональним принципом (за напрямками діяльності окремих служб Управління), коли відповідальність за проведення окремих заходів державного фінансового контролю у консолідованому плані покладається на функціональних керівників служб. Співробітники, об'єднані в окремі підрозділи (відділи Управління), відповідальні за групу функцій, беруть відповідальність за проведення запланованих заходів державного аудиту та досягнення відповідних результатів, пов'язаних з виконанням даних функцій у межах своїх повноважень;</p> <p>2) за ресурсним принципом, коли складається ресурсний бюджет, де відбивається загальна сума витрат на споживані ресурси в ході відповідних заходів державного фінансового контролю. Фінансова інформація групується і збирається як у розрізі реалізованих функцій по Управлінню, так і по видах ресурсів;</p> <p>– забезпечення процесу ефективного делегування повноважень керівникам відділів Держаудитслужби щодо прийняття оперативних управлінських рішень;</p> <p>– забезпечення обґрунтованого вибору в частині проведення інспектування переважно за ризик-орієнтовними об'єктами, що просто необхідне в рамках прогнозування обсягу відшкодувань втрат і усунення порушень з фінансовими і матеріальними ресурсами, контролю у сфері закупівель;</p> <p>– мотивований підхід до виділення співробітників Управління для здійснення аудиторських перевірок та ревізій (виділення нових робочих груп, поділ та об'єднання існуючих) або за функціональним, або лінійним принципом.</p>	<p>– керівники відділів Держаудитслужби схильні розглядати лише свій напрямок діяльності, а не організацію загалом, що може йти у розріз із принципом колегіальності процесу фінансово-аудиторської діяльності;</p> <p>– зростання витрат за умови отримання додаткової інформації від керівників відділів організації, збільшення потоків документообігу;</p> <p>– розмивання відповідальності за окремими напрямками фінансового контролю серед кількох керівників відділів, особливо це стосується інспектування – перевірки певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, а також формування (складення, розгляд, затвердження) і виконання місцевих бюджетів;</p> <p>– збільшення часу на підготовку, погодження та затвердження переліку заходів та підконтрольних установ, що викликано великою кількістю учасників аудиторського процесу;</p> <p>– найчастіше дуже слабка підготовка керівників відділів Управління у сфері використання державних та/або комунальних коштів і майна.</p>
Можливості	Загрози
<p>– можливість оцінки результатів роботи конкретного підрозділу (ступеня досягнення поставленої мети), порівняння ефективності діяльності різних підрозділів у фінансових показниках;</p> <p>– можливість привернути увагу керівництва служб Управління до тих сфер діяльності, де воно найбільше необхідно;</p> <p>– можливість покращення системи мотивації співробітників відділів через виконання та перевиконання ними запланованих показників;</p> <p>– можливість децентралізації діяльності в межах окремої служби;</p> <p>– можливість надання у передбачених законом випадках адміністративних послуг.</p>	<p>– витрати на утримання та фінансування діяльності регіонального офісу Держаудитслужби можуть виявитися більше, ніж одержуваний від її використання ефект (принаймні в короткостроковій перспективі); реорганізація або ліквідація держустанови зазначеного регіону;</p> <p>– загроза появи дублюючих служб та функцій у різних підрозділах;</p> <p>– зростання ризиків, пов'язаних з помилками при проведенні аудиторських перевірок, фінансових ревізій та інспекцій;</p> <p>– нестача кваліфікованих кадрів, пов'язана з плінністю кадрів та скороченням персоналу служби.</p>

Додаток В

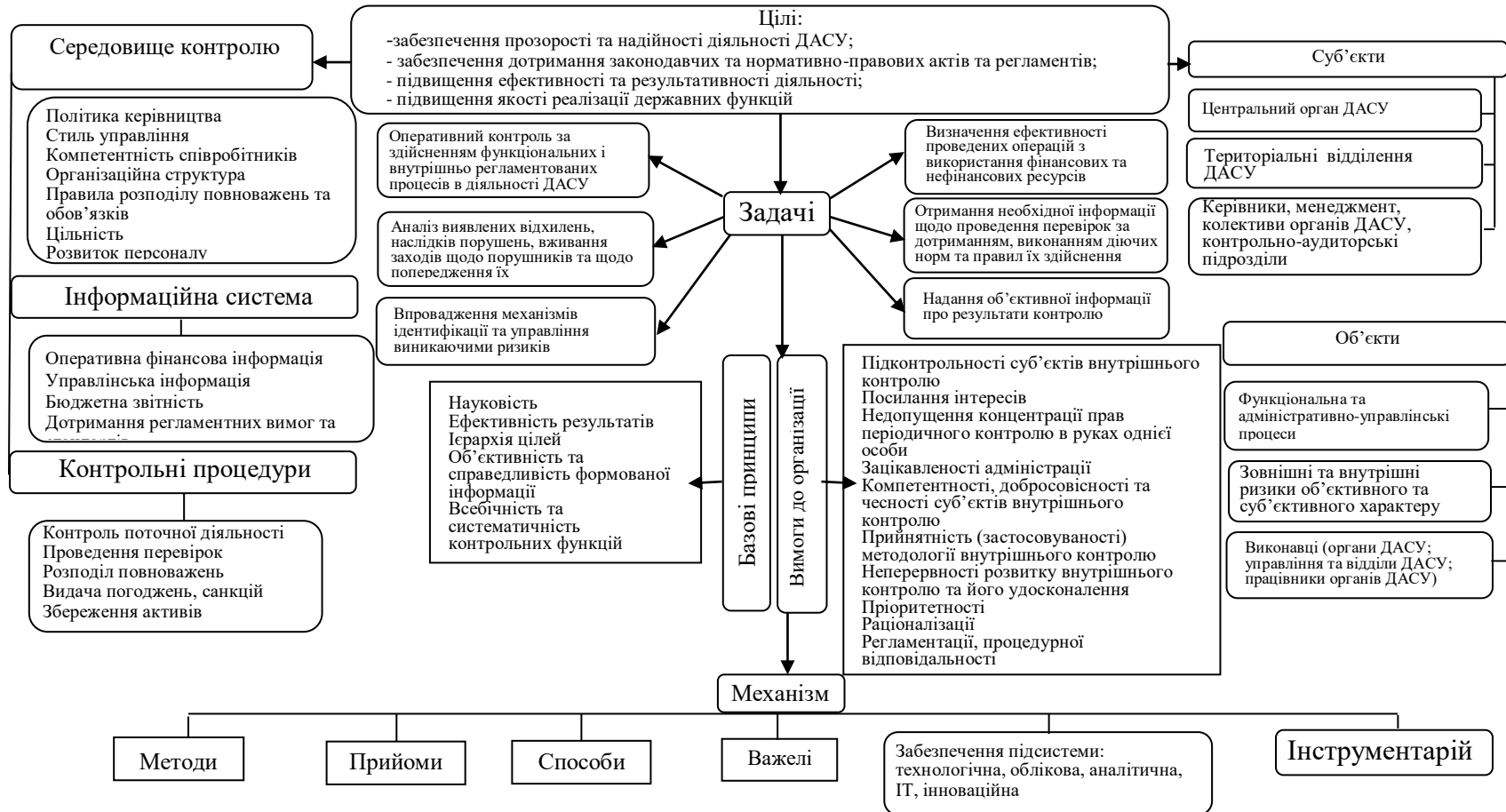


Рисунок В.1 – Елементи системи внутрішнього контролю територіальних органів Держаудитслужби

Продовження додатку В

Таблиця В.2 – Система внутрішнього контролю в Управлінні та ключові напрямки її удосконалення

Напрямок	Процеси	Функції	Завдання
Планування та організація діяльності	Розробка річних і квартальних планів аудитів, визначення пріоритетних напрямів контролю, розподіл ресурсів (людських, фінансових, технічних) для виконання завдань.	Забезпечення чіткого планування аудиторських перевірок, визначення об'єктів аудиту на основі ризик-орієнтованого підходу.	Формування планів перевірок, які відповідають стратегічним цілям Держаудитслужби, наприклад, виявлення порушень у використанні бюджетних коштів.
Виконання аудиторських процедур	Проведення фінансових і операційних аудитів, контроль за дотриманням законодавства підконтрольними установами, підготовка аудиторських звітів.	Забезпечення якості аудиторських процедур через стандартизацію методик, використання аналітичних інструментів і перевірку достовірності даних.	Виявлення фінансових порушень, оцінка ефективності використання бюджетних коштів, надання рекомендацій щодо їх усунення.
Моніторинг і оцінка результатів	Регулярна оцінка виконання планів аудитів, аналіз результатів перевірок, контроль за виконанням рекомендацій, наданих підконтрольним установам.	Моніторинг ефективності аудиторських заходів, оцінка впливу рекомендацій на усунення порушень.	Аналіз відсотка виконаних рекомендацій, оцінка економічного ефекту від аудитів (наприклад, сума відшкодованих коштів).
Управління ризиками	Ідентифікація, оцінка та мінімізація ризиків, пов'язаних із діяльністю установи (наприклад, ризик неякісного аудиту, корупційні ризики, недостатність ресурсів).	Розробка заходів для зниження ризиків, впровадження антикорупційних процедур.	Складання карти ризиків для кожного аудиту, регулярне оновлення антикорупційних програм.
Контроль якості та внутрішній аудит	Проведення внутрішніх перевірок якості управлінських і аудиторських процесів, оцінка відповідності діяльності внутрішнім стандартам.	Перевірка дотримання процедур, аналіз ефективності роботи підрозділів.	Виявлення недоліків у внутрішніх процесах, надання рекомендацій щодо їх усунення.
Управління персоналом і мотивація	Організація навчання, атестація працівників, впровадження мотиваційних програм.	Забезпечення належного рівня кваліфікації, підтримка мотивації через премії, визнання чи кар'єрне зростання.	Проведення регулярних навчань із нових методик аудиту, оцінка рівня задоволеності працівників.
Документообіг і оформлення рішень	Оформлення управлінських рішень, звітів і рекомендацій відповідно до стандартів діловодства.	Забезпечення прозорості та зрозумілості документації, спрощення доступу до інформації.	Уніфікація форм звітності, забезпечення їхньої відповідності нормативним вимогам.
Комунікація та взаємодія із зовнішніми стейкхолдерами	Організація співпраці з іншими державними органами, громадськістю, публікація результатів аудитів.	Забезпечення прозорості діяльності, підвищення довіри до установи.	Проведення спільних заходів із місцевими органами влади, публікація звітів у ЗМІ.

Продовження додатку В

Таблиця В.3 – Класифікація подій, що можуть створювати ризики

Ризики					
Операційні	ІТ-системи та зв'язок	Законодавчі	Фінансові	Кадрові	Репутаційні
Приклади подій, що створюють ризики					
невиконання функцій, процесів, операцій; відсутність/недостатність контролю за реалізацією процесу, операції; відсутність співробітників, транспорту; втрата матеріально-технічного обладнання	відсутність інтернету, телефонного зв'язку; недоступні або недостовірні дані; вірусні атаки на основне програмне забезпечення; знищення найбільш важливих облікових записів або відсутність до них доступу; несанкціонований виток чутливої інформації	недотримання вимог законодавства; відсутність, суперечність або нечітка регламентація суттєвих положень законодавства; неналежна претензійна-позовна діяльність; судові позови, порушення контрактів (угод), зупинення важливої діяльності	зменшення фінансування; наявність фактів корупції та шахрайства; нецільового та неефективного використання державних ресурсів; відсутність грошових коштів на здійснення операцій; штрафи, пені; втрата коштів чи активів	втрата кваліфікованих працівників (плинність кадрів, звільнення, вихід на пенсію); не здійснення заходів з навчання та підвищення кваліфікації персоналу; довготермінові вакансії	негативне висвітлення діяльності установи у ЗМІ; втрата довіри зі сторони зацікавлених сторін через операційні недоліки; незадоволення працівників установ (скарги, звернення, у тому числі на гарячі телефонні лінії); негативна інформація від державних органів, правоохоронних органів

Продовження додатку В

Таблиця В.4 – Приклад визначення балів для чотирьох критеріїв впливу

Приклади визначення балів для критеріїв впливу				
Рівень (бал)	Фінансовий вплив	Кадровий вплив	Операційний вплив	Репутаційний вплив
Низький (1)	Фінансово-матеріальний вплив нижче 100 тис. грн	Незапланована відсутність (хвороба тощо) деяких ключових працівників у одному підрозділі може призвести до затримки у роботі цього підрозділу	Обмежене або мінімальне зниження спроможностей може заважати продовженню виконання завдань та функцій за одним напрямом діяльності. Швидке відновлення у роботі	Некомпетентність (неналежне управління або суттєве порушення вимог законодавства) можуть призвести до зниження довіри з боку громадськості на місцевому рівні. Період відновлення довіри є коротким
Середній (2)	Фінансово-матеріальний вплив вище 100 тис. грн, але нижче 500 тис. грн	Незапланована відсутність (хвороба тощо) деяких ключових працівників у одному підрозділі може призвести до суттєвих збоїв у роботі цього підрозділу	Суттєве зниження/втрата спроможностей може заважати продовженню виконання завдань та функцій за одним/декількома напрямками діяльності. Швидке відновлення у роботі	Некомпетентність (неналежне управління або несистемні факти шахрайства/корупції у невеликих масштабах) можуть призвести до зниження довіри з боку громадськості на центральному рівні. Період відновлення довіри є коротким або помірним
Високий (3)	Фінансово-матеріальний вплив вище 500 тис. грн, але нижче 1 млн грн	Незапланована відсутність (хвороба тощо) більшості ключових працівників у одному підрозділі може призвести до значних збоїв у роботі цього підрозділу	Значне зниження/втрата спроможностей може заважати продовженню виконання завдань та функцій за двома і більше напрямками діяльності. Повільне відновлення у роботі	Некомпетентність (неналежне управління або системні факти шахрайства/корупції) можуть призвести до різкого зниження довіри з боку громадськості або важливих партнерів на центральному та міжнародному рівні. Період відновлення довіри є помірним
Дуже високий (4)	Значний фінансово-матеріальний вплив вище 1 млн грн	Серйозні травми, загибель працівника	Відсутність можливості продовжувати звично виконувати завдання та функції. Повсюдний збій за всіма напрямками діяльності. Суттєва втрата спроможностей. Повільне відновлення у роботі	Некомпетентність (неналежне управління або існування фактів шахрайства/корупції у великих масштабах) може призвести до втрати довіри з боку громадськості та важливих партнерів на центральному та міжнародному рівні. Період відновлення довіри є тривалим

Продовження додатку В

Таблиця В.5 – Етапи реалізації робочого плану заходів згідно методичних рекомендацій моделі COSO

Етапи (компоненти)	Характеристика етапу реалізації плану заходів внутрішнього контролю
1	2
Перший етап (компонент моделі COSO) – "середовище контролю"	<p>Цей етап стосується існуючого середовища, в якому працює керівник установи.</p> <p>Сюди відносяться стандарти порядності, етичні цінності, стиль управління установою на вищому та лінійних рівнях, ступінь застосування делегування повноважень та заходи, що впровадив керівник установи для управління та розвитку персоналу. Стандарти порядності повинні дотримуватися на високому рівні поряд із високими етичними цінностями; стиль управління установи повинен заохочувати до активної участі у прийнятті управлінських рішень, що має демонструватися у щоденній практичній діяльності.</p> <p>Персонал не повинен бути скований обмеженим рівнем відповідальності, а заходи повинні сприяти розвитку персоналу.</p>
Другий компонент – "оцінка ризиків"	<p>Цей етап стосується гарантії того, що коли керівник приймає рішення, то враховує ризик, ймовірність настання якого пов'язана із прийняттям цього рішення. Метою рішення є допомога керівнику досягнути поставлених перед установою цілей в цілому, або в частині безпосередньої галузевої відповідальності того чи іншого галузевого керівника. Тому, ризики, які необхідно оцінити стосуються рішень, які сприятимуть або ні досягненню визначених цілей та ймовірних факторів, виникнення яких не сприятиме досягненню цілей. Після того, як ризики визначені, керівник повинен вирішити, яким чином найкраще управляти цим ризиком та мінімізувати його вплив (у випадку його настання).</p>
Третій компонент – "заходи контролю"	<p>Цей етап стосується механізмів фінансового управління та контролю (ФУК), тобто політики та процедур.</p> <p>Метою цих процедур та заходів є досягнення установою визначених цілей у ефективний та результативний спосіб, а реалізуючи це, керівники враховують існуючі ризики.</p> <p>Заходи контролю стосуються всієї установи, усіх управлінських рівнів та функцій, а також часто залежать від доступності належної інформації. Сюди відносяться авторизація та верифікація, узгодження рахунків, перевірка діяльності, збереження активів та розподіл повноважень.</p> <p>Розмежування повноважень спрямоване на попередження виникнення ризику людської помилки та випадкової змови, націленої на ухилення від процедур контролю.</p> <p>Процес контролю із використанням інструкцій, розроблених вищим керівництвом, спрямований на зменшення ризику молодшого персоналу недотримання правил та процедур. Усі установи повинні розробити процедуру, що дозволяє персоналу звітувати про застосування примусового тиску (навіть анонімне звітування).</p>

Продовження таблиці В.5

1	2
	Заходи контролю повинні включати у випадках необхідності аналіз інформації, наприклад, аналіз коштів, затрачених на надання послуги чи реалізацію заходів, спрямований на визначення того, чи можна ці кошти використати більш економно, або в інший спосіб.
Четвертий компонент – "інформація та комунікація"	<p>Цей етап передбачає гарантію того, що керівники, які повинні приймати рішення (від вищого до нижчого рівнів) володіють інформацією, необхідною для прийняття рішення.</p> <p>Більшість інформації, яку потребують керівники – це фінансова інформація, але часто у поєднанні фінансової та інформації про діяльність. Інколи виникає необхідність представлення інформації третій стороні – ззовні, наприклад, Міністерству фінансів, підрозділу внутрішнього аудиту, користувачам послуг чи учасникам заходів, що реалізує установа.</p> <p>Фінансова та нефінансова інформація може потребувати аналізу та пояснення або постачальником інформації, або керівниками, що її отримують.</p> <p>Комунікація – це процес інформування інших керівників (вищого, нижчого чи того ж рівня), відповідного персоналу або зовнішніх користувачів інформації. Комунікація є ефективною тоді, коли інформація представляється у формі, зрозумілій для користувача та є своєчасною (користувачів потрібно запитати, яка інформація їм потрібна, коли вона має їм передаватися).</p>
П'ятий компонент – "моніторинг"	<p>Цей етап стосується заходів контролю, їх відповідності потребам установи та ефективності подальшого застосування.</p> <p>Керівники час від часу повинні тестувати системи, а також внутрішні аудитори вибірково перевіряти деякі системи (що повинно бути об'єктом аудиту визначається в процесі підготовки піврічних планів аудиту).</p> <p>У випадку виявлення розбіжностей, про них повинно бути поінформовано керівництво, яке приймає рішення щодо необхідних заходів для коригування.</p> <p>Так як умови діяльності установи змінюються постійно, повинні мінятися й інформаційні системи, а процес моніторингу ефективності та результативності роботи систем є важливою складовою управлінської діяльності.</p>

ДОДАТОК Г

Таблиця Г.1 – Взаємозв'язок умов та причин порушень (недоліків), виявлених за результатами внутрішніх аудиторських перевірок в ході фінансового контролю

№ п/п	Умови	Причини	
		Об'єктивні	Суб'єктивні
1	2	3	4
1.	Робота при неповній зайнятості	- по причині тимчасової непрацездатності декількох співробітників; - по причині тимчасової непрацездатності одного співробітника під час чергової відпустки іншого співробітника.	- нераціональне планування відпусток; - нераціональний розподіл обов'язків між фахівцями.
2.	Недостатній рівень організації діяльності відділу щодо виконання покладених завдань та функцій	Немає	- несвоєчасне вивчення нормативно-правових актів (НПА), змін НПА, відсутність регулярного економічного навчання; - не забезпечена взаємозамінність на період тимчасової відсутності співробітника відділу; - невірне застосування положень НПА; - відсутність навиків аналізу проведених операцій, дій (в тому числі, по формуванню документів); - несвоєчасне реагування та недотримання порядку роботи в умовах збою роботи ППЗ; - недотримання правил ТБ.
3.	Внутрішній контроль організований недостатньо надійно	немає	- неактуальний Перелік операцій, дій (в тому числі, по формуванню документів), необхідних для виділення функцій та виконання повноважень у встановленій сфері діяльності на ____ рік; - відсутність навиків оцінки існуючих та виявлених недостатніх процедур внутрішнього контролю; - неактуальні Карти внутрішнього контролю в частині списку осіб, відповідальних за виявлення контрольних дій.
4.	Внутрішній контроль функціонує недостатньо надійно	немає	- неправильне застосування положень НПА; - неефективне здійснення контрольних дій методами «самоконтроль», «контроль за рівнем підлеглості» під час виконання посадових обов'язків (в тому числі, на період заміщення інших фахівців).
5.	В умовах функціонування внутрішнього контролю на рівні, що не виключає можливості разового порушення	немає	- по причині відсутності взаємодії між відділом ____ та ____ при проведенні ____; - по причині неправильного застосування положень НПА; - по причині відсутності навиків аналізу проведених операцій, дій (в тому числі, по формуванню документів) при виконанні посадових обов'язків тимчасово відсутнього фахівця; - по причині неефективного здійснення контрольних дій методом «самоконтроль» при виконанні посадових обов'язків.

Продовження додатку Г

Таблиця Г.2 - Приклад складання Програми внутрішнього аудиту (рекомендації)

Програми внутрішнього аудиту	
Напрямок аудиту	<i>Аудит ефективності/Фінансовий аудит/Аудит відповідності</i>
Цілі внутрішнього аудиту	<ul style="list-style-type: none"> - оцінити ефективність/результативність заходів внутрішнього контролю у процесі (зазначити процес) та розробити рекомендації щодо (наприклад, підвищення ефективності...у визначеному процесі). - надати аудиторський висновок (наприклад, щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, достовірності звітності, дотримання актів законодавства) щодо (визначеного процесу)
Межі аудиту:	
Об'єкт внутрішнього аудиту	<i>організація процесу/планування та виконання бюджетної програми... фінансового забезпечення та формування фінансової звітності за результатами проведених господарських операцій щодо...</i>
Період, що охоплюється внутрішнім аудитом	20 ____ рік (роки)
Термін проведення внутрішнього аудиту	з «_» __ по «_» _20____ року
Початкові обмеження щодо проведення внутрішнього аудиту (часові, географічні та інші)	<ul style="list-style-type: none"> - відсутність можливості тестування системи заходів контролю та проведення процедур детального контролю в ____установах; - часові обмеження: з __ по ____
Питання для аудиту:	
Питання, що підлягають дослідженню з урахуванням оцінки ризиків (операції, ділянки бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю установи тощо)	<p>1) <u>Перевірка відповідності умов договору вимогам законодавства</u>, враховуючи наступні фактори:</p> <ul style="list-style-type: none"> - часті зміни законодавства у відповідній сфері; - наявність скарг щодо обраного процесу, які можуть свідчити про недотримання нормативно-правових актів у цій сфері; - високий інтерес громадськості до процесу тощо. <p>2) 3)</p>
Обсяг аудиторських прийомів і процедур	Аналітичний огляд, опитування, документальні та фактичні перевірки...
Організаційні складові:	
Послідовність і терміни виконання робіт	<ol style="list-style-type: none"> 1) Аналіз процесу – до «_» «_____» _____; 2) Визначення системних заходів контролю – до «_» «__» _____; 3) Аналітичний контроль – до «_» «__» _; 4) Попереднє тестування системи контролю – до «_» «__» _; 5) Формування аудиторської вибірки – до «_» «_____» _; 6) Збір даних у __установах – до «_» «__» _; 7) Аналіз та узагальнення результатів аудиторського дослідження, підготовка аудиторських висновків та рекомендацій – до «_» «__» _; 8) Підготовка аудиторського звіту та його узгодження із відповідальними особами – до «_» «__» _;
Склад аудиторської групи	<ol style="list-style-type: none"> 1... 2...

Завідувачу кафедри
Менеджменту та адміністрування
Нілі ТЮРІНІЙ

здобувача вищої освіти (студента ПІБ,
факультет, «курс», «група»)

Луцько Д. О. МНЗ 21-1

ЗАЯВА

З правилами чинного Положення про систему забезпечення академічної доброчесності у Хмельницькому національному університеті, згідно з яким виявлення академічного плагіату є підставою для відмови в допуску кваліфікаційної роботи до захисту і застосування заходів академічної відповідальності, ознайомлений (а). Про використання спеціалізованих програмних засобів (СПЗ) StrikePlagiarism та Anti-Plagiarism для перевірки кваліфікаційних робіт здобувачів вищої освіти на наявність академічного плагіату оповіщений (а). Надаю університету право на передачу моєї роботи для обробки та збереження в базах даних СПЗ і використання роботи для виявлення академічного плагіату в інших роботах, які перевіряються СПЗ.

Також надаю свою згоду на обробку й збереження університетом моєї роботи в Інституційному репозитарії Хмельницького національного університету.

Робота надається для перевірки в електронному варіанті. Електронна версія моєї роботи збігається (ідентична) з друкованою.

02.06.25

дата


підпис