
ФІНАНСИ

УДК 657.6:378

БЛАКИТА Ганна,

д. е. н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку КНТЕУ

ОТКАЛЕНКО Олена,

аспірант кафедри бухгалтерського обліку КНТЕУ

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ СИСТЕМИ ВИЩОЇ ОСВІТИ

Досліджено поняття державного фінансового аудиту, визначено його мету та завдання. Обґрунтовано систему принципів, на яких має базуватися державний фінансовий аудит. Установлено етапи здійснення державного фінансового аудиту та запропоновано описативну модель державного фінансового аудиту системи вищої освіти, яка визначає складові системи державного фінансового аудиту та охоплює процеси формування та використання бюджету вищого навчального закладу.

Ключові слова: державний фінансовий аудит, описативна модель, фінансові ресурси, контрольні параметри, вищий навчальний заклад, система вищої освіти.

Блакита А., Откаленко Е. Государственный финансовый аудит системы высшего образования. Исследовано понятие государственного финансового аудита, определены его цель и задачи. Обоснована система принципов, на которых должен базироваться государственный финансовый аудит. Установлены этапы осуществления государственного финансового аудита и предложена описативная модель государственного финансового аудита системы высшего образования, определяющая составляющие системы государственного финансового аудита и охватывающая процессы формирования и использования бюджета высшего учебного заведения.

Ключевые слова: государственный финансовый аудит, финансовые ресурсы, описативная модель, контрольные параметры, высшее учебное заведение, система высшего образования.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку державного управління публічними ресурсами становлення в Україні інституту державного фінансового аудиту відбувається суперечливо, нединамічно, під час тривалих дискусій – від цілковитого копіювання зарубіжних аналогів до пошуку національних особливостей і вільного трактування

© Блакита Г., Откаленко О., 2016

його методологічних та організаційних засад. Це зумовлено тим, що державний фінансовий аудит є новим явищем в теорії та практиці державного фінансового контролю України. Суттєвою проблемою його сталого розвитку є перманентна неузгоджена зміна кодифікованого законодавства, законів та постанов, що мають унормувувати питання його проведення.

В європейському розумінні державний внутрішній фінансовий контроль має забезпечити належне управління державними фінансами і розглядається як сукупність внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, які базуються на відповідальності керівника [1, с. 5]. Таке європейське розуміння системи державного внутрішнього фінансового аудиту означає ефективне управління вищим навчальним закладом державного сектору на основі організації системи контролю за її функціонуванням. Внутрішній аудит як форма державного внутрішнього контролю згідно із чинною концепцією розвитку без зовнішнього державного фінансового аудиту не дає змоги стверджувати про створення та ефективне функціонування системи державного фінансового аудиту в Україні. Часткове врахування зазначеної умови, а також майже недослідженість теоретико-методологічних аспектів державного фінансового аудиту актуалізує потребу дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемним питанням розвитку системи державного фінансового аудиту присвячено багато праць вчених і практиків. Зокрема, теоретичні засади, методологію, питання стандартизації державного фінансового аудиту розкрито в працях С. В. Бардаша, Л. В. Дікань, Є. В. Мниха, Ю. Б. Слободяник, Л. В. Сухаревої, І. О. Шевченко, О. А. Шевчука [2–7]. Огляд наукових публікацій свідчить про загальне формування теоретичних положень державного фінансового аудиту, однак за окремими базовими поняттями його теорії, а також методичними підходами щодо проведення державного фінансового аудиту державних ВНЗ має місце певна неузгодженість.

До нерозв'язаної частини загальної наукової проблеми варто віднести поліваріантність трактування суті та ідентифікації державного фінансового аудиту в системі державного фінансового контролю, остаточну невизначеність складу принципів та методики проведення державного фінансового аудиту державних ВНЗ.

На основі викладеного можна сформулювати мету дослідження як визначення концептуальних засад державного фінансового аудиту, яка передбачає реалізацію таких завдань:

- дослідження поняття державного фінансового аудиту, визначення його мети та завдання;
- обґрунтування системи принципів, на яких має базуватися державний фінансовий аудит;
- визначення етапів здійснення державного фінансового аудиту;
- розроблення дескриптивної моделі державного фінансового аудиту системи вищої освіти.

Матеріали та методи. Матеріалами дослідження стали законодавчі та нормативно-правові акти України, монографічні дослідження та наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених.

Під час написання статті використано загальнонаукові та специфічні методи пізнання об'єктивної природи економічних явищ та процесів: аналізу та синтезу, індукції та дедукції – за уточнення понятійно-категорійного апарату; групування та зведення, вибіркового спостереження, табличний – з метою обробки статистичних даних; групування, порівняння, логічного моделювання, системного підходу – для розроблення дескриптивної моделі державного фінансового аудиту системи вищої освіти. Табличні та графічні методи використано для наочного зображення статистичного матеріалу й схематичного подання ряду теоретичних положень статті.

Результати дослідження. Наразі застосування на практиці діяльності державних органів фінансового контролю державного фінансового аудиту є вкрай актуальним, адже впровадження на засадах системного підходу державного фінансового аудиту робить контроль вкрай важливим для ефективного проведення оперативного управління процесами та в певній мірі запобігає прийняттю неправомірних та неефективних управлінських рішень. Це також дає змогу змінити акценти у функціях контролю – посилити превентивну (попереджуючу, запобіжну) функцію та зменшити тиск фіскальної функції [2, с. 25].

Тож визнаючи беззаперечно важливість розвитку теорії та практики аудиту, на сьогодні триває дискусія щодо суті та ідентифікації державного фінансового аудиту у загальній класифікації державного фінансового контролю.

Аналізуючи дефініцію «державний фінансовий аудит» варто зазначити, що єдиного підходу до її трактування немає. Узагальнення виокремлює деякі підходи до визначення цього поняття:

- інститут державного аудиту;
- форму державного фінансового контролю;
- перевірку та аналіз фактичного стану;
- різновид державного контролю;
- різновид державного фінансового контролю;
- перевірку та аналіз законності та ефективності [2–8].

Дослідження підходів до визначення дає змогу зробити висновок, що під державним фінансовим аудитом доречно розуміти форму державного контролю, яка полягає у незалежній перевірці та аналізі ресурсів, достовірності облікових даних та фінансової бюджетної звітності, функціонуванні системи внутрішнього контролю, наданні рекомендацій стосовно підвищення ефективності діяльності об'єкта аудиту.

Державний фінансовий аудит системи освіти, як елемент державного фінансового контролю, спрямований на досягнення певної мети, що припускає рішення певного комплексу задач. Слід зважати,

що «...задача в конкретних ситуаціях отримує різні інтерпретації та визначає відношення спостерігача до об'єкта і є критерієм, за яким відбувається відбір об'єктів і їх властивостей ...» [5, с. 47].

Тому нині немає єдиного підходу до виокремлення мети та завдань державного фінансового аудиту системи освіти, який можна розглядати через виконання бюджетних програм. Погоджуємося з думкою В. Ю. Трайтлі про те, що концептуальні основи державного фінансового аудиту варто розглядати не фрагментарно, а системно та комплексно, що якомога краще сприятиме досконалості теоретичного базису з окресленої проблематики [8, с. 46].

Мету й завдання державного фінансового аудиту системи освіти у контексті державного фінансового контролю трактують по-різному як серед науковців [6; 9; 15], так і у нормативно-правових актах [10–12] і мають суперечливий характер.

Кожен науковець у трактуванні мети державного фінансового аудиту виокремлює певні параметри, що перевіряються, і наголошує на можливості застосування результатів для підвищення ефективності використання фінансових ресурсів суб'єктів господарювання.

У Лімській декларації керівних принципів аудиту державних ресурсів [13] зазначено, що контроль державних фінансів не є самоціллю, він є обов'язковим елементом регуляторної системи, мета якої полягає у своєчасному виявленні відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економності управління фінансовими ресурсами, що дало б змогу у кожному конкретному випадку внести відповідні корективи, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків та перешкодити або, принаймні, унеможливити повторення виявлених порушень у майбутньому.

Стосовно завдань державного фінансового аудиту системи вищої освіти, на нашу думку, доцільно виділити напрями, пов'язані з супроводженням бюджетної програми, за якою фінансується система вищої освіти в Україні:

- оцінка раціональності прийнятого управлінського рішення (розгляд можливих альтернатив, пріоритетності бюджетних витрат);
- виявлення резервів підвищення ефективності використання фінансових ресурсів за допомогою розробки механізмів попередження нерационального та нецільового використання коштів;
- розроблення варіантів оптимізації системи управління фінансово-господарською діяльністю закладів вищої освіти;
- установлення ступеня ефективності та раціональності використання усіх видів ресурсів при підготовці фахівців з вищою освітою;
- контроль раціональності використання ресурсів;
- контроль за структурною відповідністю та цільовим призначенням формування і використання фінансових ресурсів вищими навчальними закладами.

Також важливими є завдання, що пов'язані з оцінкою результатів бюджетних програм, за якими фінансуються ВНЗ:

- оцінка досягнення мети (результативність);
- визначення соціального ефекту від підготовки фахівців з вищою освітою;
- розроблення пропозицій щодо ліквідації відхилень й вдосконалення процесу фінансування ВНЗ за окремими програмами.

Цілі та завдання державного фінансового аудиту системи вищої освіти реалізуються з дотриманням певних принципів. Визначення принципів є важливим науковим завданням, адже від її вирішення залежатиме ефективність державного фінансового аудиту. Вивчення результатів дослідження гносеологічної сутності принципів контролю як складного поліморфного явища, а саме: галузі наукових знань, форми наукового і теоретичного пізнання, виду практичної діяльності [14, с. 8], а також врахування сучасних умов функціонування вищих навчальних закладів України, дало змогу дійти висновку, що найбільш обґрунтованими для державного фінансового аудиту системи освіти є принципи:

- незалежності, який передбачає фінансову, функціональну, академічну та організаційну незалежність;
- законності, що визначає дотримання органами контролю нормативно-правових документів у галузі державного фінансового аудиту, зокрема і сфери вищої освіти;
- ефективності, що передбачає оцінювання витрат, пов'язаних з проведенням контрольних заходів;
- відповідальності, що включає в себе відповідальність посадових осіб, що реалізують контрольні повноваження; відповідальність підконтрольних суб'єктів; відповідальність осіб, на яких покладені зобов'язання з реалізації завдань щодо виконання рекомендацій з державного фінансового аудиту;
- плановості, що передбачає розроблення планів контрольних заходів на майбутній звітний період;
- професійності, який передбачає наявність у суб'єктів державного фінансового аудиту системи вищої освіти відповідних компетентностей;
- гласності, що дає доступ різним контрольним органам та широкому колу суспільства до результатів контрольних заходів;
- об'єктивності, що визначає брак суб'єктивних оцінок у діяльності органів державного фінансового аудиту системи освіти.

З приводу суб'єктів та об'єктів державного фінансового аудиту системи освіти згідно із чинним законодавством в Україні суб'єктами державного фінансового аудиту є Державна фінансова інспекція України, яку реорганізовано у Державну аудиторську службу України, та Рахункова палата України [7; 12].

Погоджуємося з думкою Л. О. Сухаревої про те, що об'єктом державного фінансового аудиту є окремі або взаємопов'язані економічні, організаційні, інформаційні, технологічні або інші характеристики

(результати) функціонування системи виконання бюджетної програми, стан яких можна оцінити кількісно та якісно [9, с. 52]. Вищі навчальні заклади державного сектору пропонуємо вважати підконтрольними суб'єктами системи державного фінансового аудиту, у межах яких здійснюють перевірку.

Проведення державного фінансового аудиту сприяє запобіганню різного роду фінансових порушень. Запорукою цього є перевірка адекватності та ефективності функціонування системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, що дає змогу своєчасно виявити будь-які недоліки в облікових процесах, правилах, процедурах та забезпечити достовірність складання фінансової звітності; забезпечити керівництву необхідною інформацією для підвищення ефективності функціонування системи внутрішнього контролю та передбачити ризики в діяльності, які можуть перешкоджати досягненню поставлених цілей [7, с. 231].

Проведення державного аудиту системи освіти є необхідним для вищих навчальних закладів державного сектору, позаяк вони переважають у структурі вищої освіти. У процесі здійснення державного фінансового аудиту системи освіти перевіряється фінансовий стан, ефективність використання ресурсів та відповідність діяльності державного ВНЗ чинному законодавству.

Державний фінансовий аудит системи освіти повинен мати визначену структуру та схему проведення, що можна відобразити у формі моделі із визначенням: етапів процесу аудиту; завдань, необхідних для виконання на кожному етапі; порядку виконання різних завдань; методів та прийомів, які використовуються для виконання кожного завдання [4, с. 50].

Процес державного фінансового аудиту системи вищої освіти має складатися з п'яти основних етапів, кожен з яких містить певні стадії (див. рис. 1), які складаються з відповідних процедур.

На *першому* етапі державного фінансового аудиту системи освіти має здійснюватися планування, завданням якого є вибір конкретних тем і об'єктів контролю на черговий рік та підготовка програми проведення перевірки. Вибір тем і об'єктів аудиту здійснюють на основі стратегічного (перспективного) плану роботи органу фінансового контролю, який визначає потенційні сфери контролю на п'ять років.

На основі стратегічного (перспективного) плану розробляють річний план перевірок і одночасно вносять доповнення і уточнення до плану на наступний п'ятирічний термін. На цьому ж етапі розробляють програму проведення аудиту на основі попереднього вивчення об'єктів перевірки, за результатами якого визначають цілі та питання перевірки, критерії відповідності використання бюджетних ресурсів та методи її проведення. Складають робочий план проведення перевірки, в якому визначаються конкретні завдання членам групи перевіряльників відповідно до програми перевірки [4, с. 51].

На *другому* етапі має проводитися підготовка проведення державного фінансового аудиту системи освіти – за результатами

дослідження системи внутрішнього контролю надається позитивна, умовно позитивна або негативна оцінка та визначається, чи забезпечує система внутрішнього контролю самостійне виявлення і виправлення вищим навчальним закладом можливих ризиків.

Третій етап має бути присвячений перевірці факторів ризику – аналізу фактичної наявності і стану матеріально-технічної бази вищого навчального закладу, дані фінансових і перспективних планів, бухгалтерської документації, договорів, розпорядчих та інших документів ВНЗ, пов’язаних із плануванням і впровадженням фінансово-господарської діяльності, ведення бухгалтерського бюджетного обліку, складання звітності та організацією внутрішнього контролю.

На *четвертому* етапі мають проводитися контрольні процедури для збору інформації і фактичних даних, складатися документи, в яких зазначаються результати перевірки, і на їх основі здійснюється підготовка висновків та рекомендацій [4, с. 51].

Завершується фінансовий аудит *п’ятим* етапом, підготовкою та затвердженням звіту про його результати.



Рис. 1. Етапи та стадії державного фінансового аудиту системи вищої освіти

Джерело: доповнено авторами на підставі [4]

Погоджуємося з думкою авторів монографії «Державний фінансовий аудит: методологія та організація» про те, що державний фінансовий аудит не може бути ефективним сам собою, він безпосередньо залежить від рівня розвитку суспільства та органів державної влади. Він є результатом потреби суспільства ефективно використовувати суспільне майно та давати персональну оцінку безпосереднім розпорядникам цього майна. Це вмонтований механізм управління, який відповідає організації використання державного майна загалом, і розвивається разом із системою державного майна, є результатом розвитку [4, с. 52].

Вважаємо, що будуючи систему державного фінансового аудиту системи вищої освіти, важливе місце потрібно надати зовнішньому середовищу. Система реагує на вплив зовнішнього середовища, розвивається під дією цього впливу, але водночас зберігає якісну визначеність та властивості, що забезпечують її відносну стійкість та адаптивність функціонування. Як правило, без взаємодії із зовнішнім середовищем відкрита система не може функціонувати. Це визначає взаємозв'язок системи із дією об'єктивних економічних законів. Одним із правил застосування системного підходу є те, що кількість зв'язків системи із зовнішнім середовищем має бути мінімальною, але достатньою для нормального функціонування системи. Значне зростання кількості зв'язків ускладнює управління та контроль у системі, а їх зменшення знижує якість управління. Має бути забезпечена достатня самостійність елементів системи. Для забезпечення мобільності та адаптивності системи вона мусить мати можливість швидкої зміни власної структури.

Головними складовими системи державного фінансового аудиту вищої освіти є:

- *зовнішня структура*, яка представлена факторами впливу зовнішнього середовища на внутрішню структуру системи державного фінансового аудиту вищої освіти. Слід розрізняти такі фактори: економічні (права власності на будівлі, земельні ділянки тощо); правові (нормативно-правове забезпечення функціонування ринку освітніх послуг); наукові (дослідження проблем державних вищих навчальних закладів); соціально-ідеологічні (ставлення та готовність суспільства сприймати державні ВНЗ як повноправних учасників ринку освітніх послуг);
- *внутрішня структура*: суб'єкти аудиту, об'єкти аудиту, предмет та методи аудиту (методика), результати аудиту і параметри аудиту.

Визначаючи фактори зовнішнього середовища, що впливають на систему, скористаємося одним із правил застосування системного підходу, яке стверджує, що кількість зв'язків системи із зовнішнім середовищем має бути мінімальною, але достатньою для нормального

функціонування системи [16, с. 390]. Надмірне зростання кількості зв'язків ускладнює можливість нормального управління системою, а їх недостатність знижує якість управління. Має бути також забезпечена необхідна самостійність елементів системи. Для мобільності та адаптивності системи вона мусить мати можливість швидкої зміни своєї структури.

У контексті дослідження факторами зовнішнього середовища, що здійснюють значний вплив на систему державного фінансового аудиту, виступають економічні. До їх складу належать: права власності на ресурси, що визначають особливості діяльності підконтрольних суб'єктів; наявність і повноцінне функціонування ринку освітніх послуг, у тому числі вищими навчальними закладами державного сектору. Вплив економічних факторів на об'єкт державного фінансового аудиту сприятиме зміні всієї контрольної системи, оскільки саме специфіка об'єкта і визначає особливості її організації.

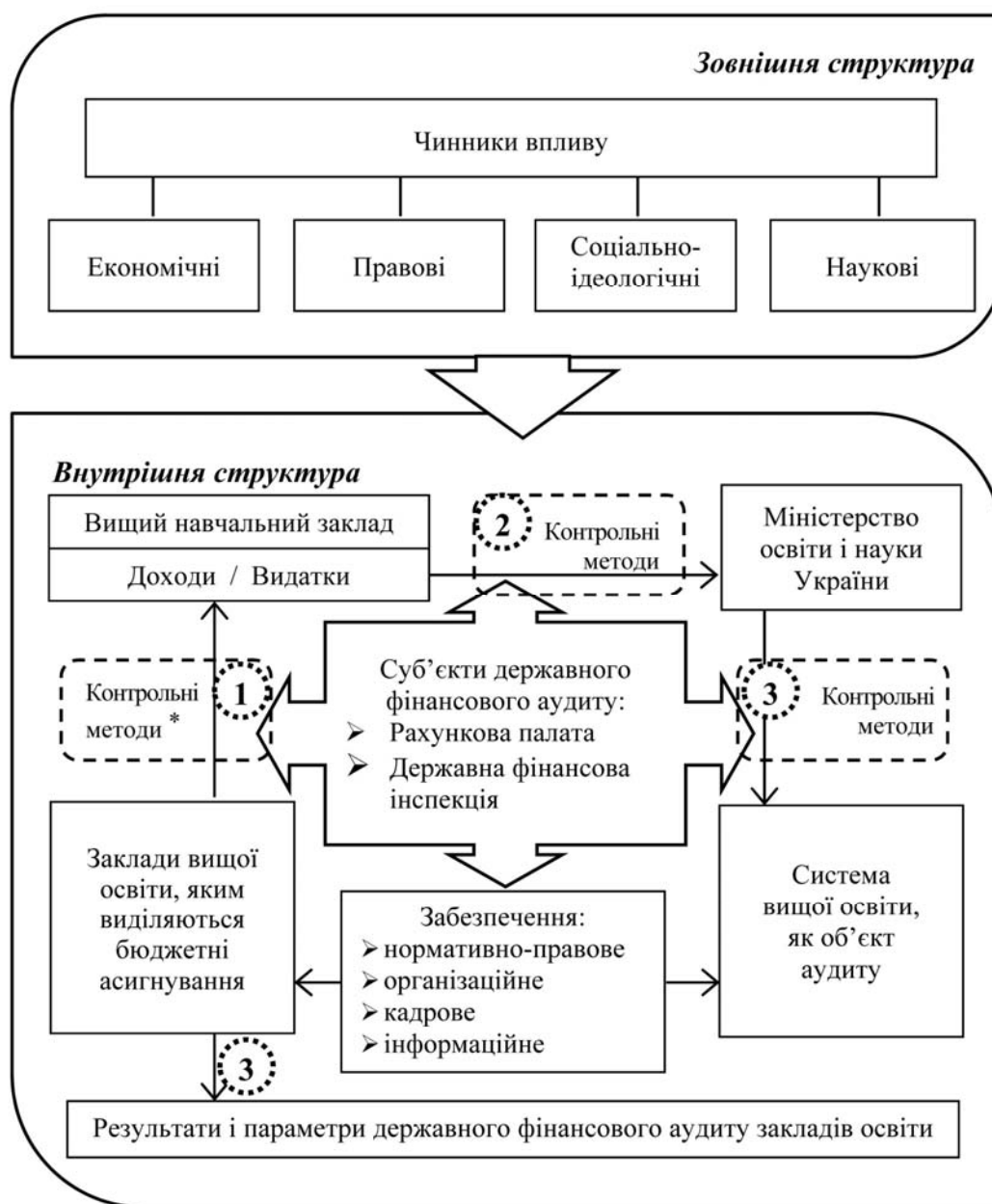
Іншою групою факторів впливу зовнішнього середовища на контрольну систему є правові фактори, позаяк від законодавчих органів вимагають створення повної та несуперечливої системи законів, які регулюють функціонування закладів вищої освіти та надання ними якісних освітніх послуг. Наявність законодавчих протиріч створює складності при функціонуванні підконтрольних суб'єктів, що збільшує ризик виникнення порушень. Соціально-ідеологічні фактори також впливають на систему державного фінансового аудиту вищої освіти, насамперед ідеться про готовність суспільства до входження до повноцінного освітнього ринку.

У сучасних умовах не можна нехтувати впливом наукових факторів на систему державного фінансового аудиту. Система вищої освіти в Україні останнім часом зазнає суттєвих змін. Це впливає на контрольні методи, що використовують суб'єкти державного фінансового аудиту у своїй діяльності, спрямовані на попередження та виявлення порушень у сфері вищої освіти.

Модель системи державного фінансового аудиту вищої освіти в Україні наведено на *рис. 2*.

Охопити всі процеси, пов'язані з формуванням, розподілом та використанням фінансових ресурсів системи вищої освіти, майже неможливо. Тому в дослідженні обмежимося оцінкою основних напрямів державного фінансового аудиту закладів освіти (здійсненням фінансового контролю за формуванням і використанням ресурсів розпорядниками коштів – вищими навчальними закладами державного сектору).

Виконання поставленої мети дасть змогу запобігти фінансовим правопорушенням у сфері вищої освіти, виявити відхилення від норм чинного законодавства у процесі підготовки фахівців з вищою освітою, а також усунути наявні недоліки та за потреби прийняти рішення щодо притягнення осіб, які допускають зазначені порушення, до юридичної відповідальності.



* Система державного фінансового аудиту закладів вищої освіти:

- 1 державний фінансовий аудит на етапі формування бюджету вищого навчального закладу;
- 2 державний фінансовий аудит на етапі розподілу бюджетних коштів через Міністерство освіти і науки України як головного розпорядника;
- 3 державний фінансовий аудит на етапі використання фінансових ресурсів вищим навчальним закладом.

Рис. 2. Дескриптивна модель системи державного фінансового аудиту закладів вищої освіти

Джерело: розроблено авторами

Досліджуючи внутрішню структуру системи державного фінансового аудиту вищої освіти в Україні, зазначимо, що елементами будь-якої контрольної системи на макрорівні є:

- суб'єкт контролю – юридична особа, яка від імені держави здійснює контрольні дії щодо об'єкта контролю (Рахункова палата України та Державна фінансова інспекція України);
- об'єкт контролю – вищі навчальні заклади державного сектору;
- предмет контролю – операції з фінансовими ресурсами, що підлягають контролю;
- контрольні методи – способи і прийоми контрольного впливу на об'єкт контролю;
- результати контролю – виявлення відхилень від норм, правил, планів діяльності об'єкта контролю;
- параметри контролю – вимоги до здійснення контрольної діяльності.

Дослідимо особливості елементного складу системи державного фінансового аудиту вищої освіти. Головними елементами системи державного фінансового аудиту закладів освіти є його суб'єкти. Щоб визначити перелік суб'єктів державного фінансового аудиту вищої освіти в Україні, зазначимо, що слід відокремлювати суб'єкти загальнодержавного (або зовнішнього) аудиту та відомчого (внутрішнього) аудиту.

Аудит вважають внутрішнім, коли суб'єкт і об'єкт аудиту (контролюючі і контрольовані органи) входять до однієї системи, та зовнішнім, коли суб'єкт та підконтрольний об'єкт не входять до однієї системи.

Зазвичай внутрішній аудит системи вищої освіти здійснюють міністерства, державні комітети, управління (департаменти) освіти відповідно до законодавчих та інших нормативних актів. Основним завданням внутрішнього аудиту є: контроль за використанням фінансових ресурсів та матеріально-технічної бази закладу вищої освіти; недопущення фактів безгосподарності та марнотратства; забезпечення збереження державної власності, правильної організації бухгалтерського обліку та фінансової бюджетної звітності, планування та аналіз результатів фінансово-господарської діяльності ВНЗ; додержання чинного законодавства тощо.

В Україні зовнішній аудит здійснюють від імені парламенту Рахункова палата та від імені уряду – Міністерство освіти і науки, Державна фінансова інспекція, Державна казначейська служба та решта органів контролю. Причому Міністерство освіти і науки, Державна казначейська служба, як правило, здійснюють попередній та поточний контроль, а Державна фінансова інспекція, Рахункова палата – подальший контроль. Здебільшого зовнішній аудит має каральний характер, на відміну від внутрішнього.

Вважаємо, що причинами поширення державного фінансового аудиту є: удосконалення управління державними фінансами та розвиток

самого державного контролю; чітке розмежування функцій між органами зовнішнього та внутрішнього контролю.

В умовах сьогодення в діяльності Державної фінансової інспекції аудит закладів вищої освіти застосовується паралельно з інспектуванням. Вважаємо таку практику виправданою, позаяк це сприятиме виявленню бюджетних правопорушень у сфері вищої освіти та подальшому запобіганню їм.

Висновки. Вищі навчальні заклади є як об'єктами, так і суб'єктами державного фінансового аудиту. Об'єктами аудиту є результати функціонування системи формування та використання фінансових ресурсів. Водночас вищий навчальний заклад є підконтрольним суб'єктом системи державного фінансового аудиту у сфері вищої освіти.

За результатами дослідження процесу державного фінансового аудиту системи вищої освіти запропоновано доповнити його етапами підготовки проведення аудиту та перевірки факторів ризику.

Розроблена дескриптивна модель системи державного фінансового аудиту закладів вищої освіти має зовнішню та внутрішню структуру, охоплює процеси формування бюджету та використання фінансових ресурсів вищими навчальними закладами.

Державний фінансовий аудит вищої освіти, зважаючи на ознаки ієрархічності, є підсистемою цілісної системи фінансового аудиту ринку освітніх послуг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Боровкова Т. На шляху до внутрішнього контролю європейського зразка / Т. Боровкова // Фін. контроль. — 2012. — № 6 (77). — С. 4–5.
2. Бардаш С. В. Державний фінансовий аудит : зміст та доцільність впровадження в практику контрольної діяльності / С. В. Бардаш // Наук. вісн. ДАСОА. — 2009. — Вип. № 4. — С. 21–26.
3. Дікань Л. В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання / Л. В. Дікань, Є. В. Дейнеко // Бізнес Інформ. — 2013. — № 10. — С. 296–301.
4. Державний фінансовий аудит: методологія і організація / [Є. В. Мних, М. О. Никонович, Н. С. Барабаш та ін.] ; за ред. Є. В. Мниха. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т., 2009. — 319 с.
5. Сухарева Л. О. Державний аудит ефективності: системність, організація, методика : монограф. / Л. О. Сухарева, Т. В. Федченко. — Д. : ДонНУЕТ, 2013. — 289 с.
6. Шевченко Н. В. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні: проблеми та перспективи / Н. В. Шевченко // Вісн. укр. акад. банк. справи. — 2010. — № 2 (29). — С. 34–39.
7. Шевчук О. Д. Особливості проведення державного аудиту в Україні / О. Д. Шевчук, І. Л. Мукоїд // Зб. наук. пр. ВНАУ. — 2012. — № 4. — Т. 2. — С. 230–234.
8. Трайтлі В. Ю. Уточнення економічного змісту державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм / В. Ю. Трайтлі // Молод. вч. — 2014. — № 8 (11). — С. 45–48.

9. Іващенко Л. А. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.04.01 / Л. А. Іващенко ; Дніпропетров. держ. аграрн. ун-т. — Д., 2005. — 21 с.
10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
11. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
12. Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 № 576-III [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
13. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів від 12.08.1999 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.
14. Бардаш С. В. Класифікація принципів контролю як складного поліморфного явища / С. В. Бардаш // Економіка і держава. — 2012. — № 7. — С. 4–8.
15. Жирна Ж. А. Необхідність побудови системи державного аудиту в Україні / Ж. А. Жирна // Економ. науки : зб. наук. пр. Луцьк. нац. техн. ун-ту. — 2010. — Вип. 7 (25). — Ч. 4. — С. 207–219. — (Серія «Облік і фінанси»).
16. Шевченко І. О. Теоретичні засади державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм / І. О. Шевченко // Бізнес Інформ. — 2015. — № 10. — С. 388–395.

Стаття надійшла до редакції 01.06.2016.

Blakyta H., Otkalenko O. State financial audit of higher education system.

Background. Scientists do not paid attention to researching of the essence of state financial audit of higher education system because state audit of budget programs execution and efficiency audit are mostly studied.

The **aim** of the article is dedicated to disclosure of conceptual basis of the state financial audit of higher education system.

Material and methods. System of general scientific methods, that enables to achieves the goal, creates methodological basis of the article.

Results. A significant achievement of the study is the disclosure of the directions of increase of efficiency of budgetary expenses, the discovery of their role in the socio-economic development of the country. The analysis of the dynamics and structure of the expenditure part of the state and local budgets is realized. The interdependence between real GDP and the share of budget expenditures in the gross domestic product was defined. The provisions regarding the use of capital expenditures as a tool for achieving economic growth were developed. The directions of increase of efficiency of budgetary expenditures were based.

Conclusion. The study, according to the authors, will deepen the understanding of the role of budgetary expenditures in the social and economic development of the country, will allow to improve the quality of use of budgetary funds.

Keywords: budget, budget system, budget expenditures, fiscal policy, budget planning.

REFERENCES

1. Borovkova T. Na shljahu do vnutrishn'ogo kontrolju jevropejs'kogo zrazka / T. Borovkova // Fin. kontrol'. — 2012. — № 6 (77). — S. 4–5.
2. Bardash S. V. Derzhavnyj finansovyj audyt : zmist ta docil'nist' vprovadzhennja v praktyku kontrol'noi' dijalnosti / S. V. Bardash // Nauk. visn. DASOA. — 2009. — Vyp. № 4. — S. 21–26.

3. Dikan' L. V. Organizacija vnutrishn'ogo kontrolju v bjudzhetnij ustanovi: prykladnyj aspekt pytannja / L. V. Dikan', Je. V. Dejneko // *Biznes Inform.* — 2013. — № 10. — S. 296–301.
4. Derzhavnyj finansovyj audyt: metodologija i organizacija / [Je. V. Mnyh, M. O. Nykonovyh, N. S. Barabash ta in.] ; za red. Je. V. Mnyha. — K. : Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t., 2009. — 319 s.
5. Suhareva L. O. Derzhavnyj audyt efektyvnosti: systemnist', organizacija, metodyka : monograf. / L. O. Suhareva, T. V. Fedchenko. — D. : DonNUET, 2013. — 289 s.
6. Shevchenko N. V. Reformuvannja systemy derzhavnogo finansovogo kontrolju v Ukraini: problemy ta perspektyvy / N. V. Shevchenko // *Visn. ukr. akad. bank. spravy.* — 2010. — № 2 (29). — S. 34–39.
7. Shevchuk O. D. Osoblyvosti provedennja derzhavnogo audytu v Ukraini / O. D. Shevchuk, I. L. Mukoi'd // *Zb. nauk. pr. VNAU.* — 2012. — № 4. — T. 2. — S. 230–234.
8. Trajtli V. Ju. Utochnennja ekonomichnogo zmistu derzhavnogo finansovogo audytu vykonannja bjudzhetnyh program / V. Ju. Trajtli // *Molod. vch.* — 2014. — № 8 (11). — S. 45–48.
9. Ivashhenko L. A. Rozvytok derzhavnogo finansovogo kontrolju v umovah rynkovoï ekonomiky : avtoref. dys. na zdobuttja nauk. stupenja kand. ekon. nauk : 08.04.01 / L. A. Ivashhenko ; Dnipropetrov. derzh. agrarn. un-t. — D., 2005. — 21 s.
10. Gospodars'kyj kodeks Ukrainy vid 16.01.2003 № 436-IV [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
11. Pro osnovni zasady zdijsnennja derzhavnogo finansovogo kontrolju v Ukraini : Zakon Ukrainy vid 26.01.1993 № 2939-III [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
12. Pro Rahunkovu palatu : Zakon Ukrainy vid 02.07.2015 № 576-III [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
13. Lims'ka deklaracija kerivnyh pryncypiv audytu derzhavnyh finansiv vid 12.08.1999 [Elektronnyj resurs]. — Rezhym dostupu : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.
14. Bardash S. V. Klasyfikacija pryncypiv kontrolju jak skladnogo polimorfnoho javyshha / S. V. Bardash // *Ekonomika i derzhava.* — 2012. — № 7. — S. 4–8.
15. Zhyrna Zh. A. Neobhidnist' pobudovy systemy derzhavnogo audytu v Ukraini / Zh. A. Zhyrna // *Ekonom. nauky : zb. nauk. pr. Luc'k. nac. tehn. un-tu.* — 2010. — Vyp. 7 (25). — Ch. 4. — S. 207–219. — (Serija «Oblik i finansy»).
16. Shevchenko I. O. Teoretychni zasady derzhavnogo finansovogo audytu vykonannja bjudzhetnyh program / I. O. Shevchenko // *Biznes Inform.* — 2015. — № 10. — S. 388–395.