

Надруковано: Слободяник, Ю. Б. Актуальні проблеми запровадження державного аудиту в Україні [Текст] / Ю. Б. Слободяник, Ж. А. Жирна // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Фінансовий ринок України: глобалізація та євро інтеграція : збірник наукових праць. – Вип. 1 (69). – Львів : Ін-т регіональних досліджень НАН України, 2008. – С. 467–472.

УДК 657.01

Ю. Б. Слободяник, Ж. А. Жирна

АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

Проаналізовано розвиток державного аудиту, який являє собою одну з форм державного фінансового контролю. Розглянуто його правове та методологічне забезпечення. Визначено принципи та напрями реалізації державного аудиту в Україні.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, аудит, державний аудит.

Постановка проблеми. Реформування економіки України, формування нових видів економічних відносин між господарськими суб'єктами, процеси інтеграції у світове господарство обумовили розбудову фінансової системи, яка на сьогоднішній день в цілому відповідає реаліям сучасної ринкової економіки, державному устрою, цілям соціально орієнтованого економічного розвитку країни. Поряд з тим, проблемам оптимізації фінансової системи присвячено не так багато робіт.

В ринкових умовах фінансова діяльність держави ускладнюється взаємозв'язком з діяльністю недержавних комерційних організацій, іноземних інвесторів тощо. Відповідно ускладнюється і державний фінансовий контроль,

який, з метою дотримання законності в сфері фінансів, охоплює не лише фінансову діяльність державних організацій, але й опосередковано інших організацій і фізичних осіб. Державний фінансовий контроль є інструментом державного регулювання соціально-економічних процесів, забезпечує здійснення нормального функціонування фінансової системи в цілому.

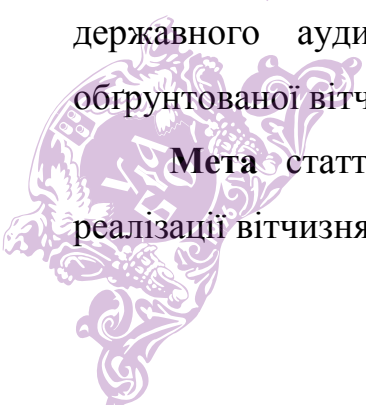
Усталені форми державного фінансового контролю, що застосовуються в Україні (ревізія і перевірка), ставлять за мету перевірку дотримання вимог чинного законодавства, зосереджуючись на фіксуванні факту порушення та накладанні стягнень та застосуванні санкцій до порушників. Але, як зазначають фахівці, чинні механізми державного фінансового контролю не сприяють підвищенню результативності витрачання бюджетних коштів, що виділяються на відповідні напрямки [1]. При цьому не здійснюється комплексний аналіз діяльності бюджетних установ та результатів проведених контрольних заходів, не приділяється увага вивченню чинників, що спричинили порушення, з метою надання ґрунтовних рекомендацій керівникам відповідних установ для недопущення порушень надалі.

Вирішенням зазначених проблем стане впровадження прогресивної і дієвої форми державного фінансового контролю – державного аудиту.

Аналіз останніх досліджень. Теоретичні і практичні аспекти запровадження державного аудиту в Україні відображені в публікаціях українських авторів: П. К. Германчука, М. М. Голованя, Н. І. Дороша, В. Г. Мельничука, О. А. Петрик, В. К. Симоненка, І. Б. Стефанюка, І. Ю. Чумакової та ін.

Аналіз літературних джерел показує, що на сьогодні невирішеними залишаються питання визначення принципів і основних процедур здійснення державного аудиту. Але головною проблемою є відсутність науково обґрунтованої вітчизняної методики здійснення державного аудиту.

Мета статті полягає у визначенні основних принципів і напрямів реалізації вітчизняного державного аудиту.



Обґрунтування отриманих наукових результатів. Вперше в Україні термін «аудит» у контексті державних фінансів було застосовано у Бюджетному Кодексі у 2001 році. Наступним кроком у запровадженні державного аудиту став прийнятий парламентом у 2005 році Закон України «Про управління об'єктами державної власності». Статтями даного Закону було встановлено, що органи державної контрольно-ревізійної служби здійснюють державний аудит суб'єктів господарювання державного сектору економіки, спрямований на запобігання фінансовим порушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного майна.

І тільки лише з прийняттям у 2005 році Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим правопорушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна» термін «державний аудит» набув офіційного трактування. Даним Законом визначено, що державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [2].

Варто зазначити, що в результаті прийняття Закону було також скасовано заборону займатися наданням аудиторських послуг органам державної контрольно-ревізійної служби, а також встановлено, що положення Закону «Про аудиторську діяльність» не поширюватимуться на аудиторську діяльність державних органів, їх підрозділів та посадових осіб, уповноважених законами на здійснення фінансового контролю, зокрема й у формі аудиту. Крім того, відбулося розмежування правового поля аудиту як діяльності суб'єкта господарювання, що здійснюється з метою отримання прибутку, і як діяльності органів державного фінансового контролю, що спрямована на попередження фінансових порушень у державному секторі та забезпечення законного й ефективного використання державних ресурсів [1].

Аналіз нормативно-правової бази [3, 4] виявляє, що уряд прагне взяти на себе функції відповідального та координуючого органу, котрий повинен забезпечувати функціонування єдиної державної системи фінансового контролю.

Вважаємо, що основна мета державного аудиту полягає в наданні всім зацікавленим особам незалежної інформації про те, яким чином здійснюється виконавча влада в державі. При цьому державний аудит включає контроль за всіма рішеннями, які приводять до певних фінансових операцій.

Отже, об'єкт державного аудиту має загальнодержавний характер і повинен включати:

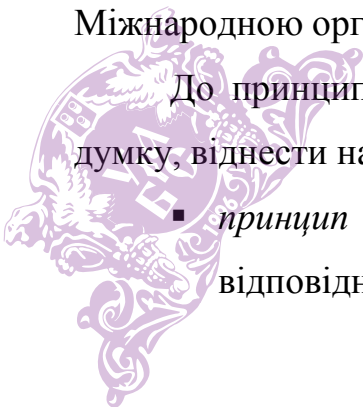
- фінансові ресурси і майно держави, їх облік;
- проекти законодавчих та нормативних актів;
- оцінку фінансових результатів виконання бюджету;
- оцінку прогнозів і напрямків розвитку окремих галузей економіки, регіонів і держави в цілому.

Тобто основними питаннями державного аудиту є не лише цільове і законне використання коштів, а необхідність і ефективність управлінських рішень, що приймаються органами виконавчої влади.

У більшості країн світу державний аудит здійснюють незалежні органи, відокремлені від уряду: рахункові палати, державні контрольні палати, незалежні контрольні управління, національні управління аудиту, аудиторські суди тощо. В Україні державний фінансовий аудит здійснюють контрольно-ревізійна служба, яка підпорядковується Міністерству фінансів, і Рахункова палата [5]. Чинне вітчизняне законодавство не враховує положень Лімської декларації про керівні принципи аудиту державних фінансів, що була прийнята Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю.

До принципів, що лягають в основу державного аудиту слід, на нашу думку, віднести наступні:

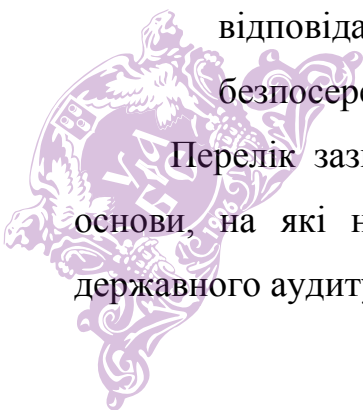
- *принцип незалежності* – повинен гарантуватися Конституцією і відповідними законами. Забезпечення цього принципу дозволить



проводити державний аудит з високою результативністю і автономністю. Для незалежності державного аудиту важливим є фінансове забезпечення. Тобто орган, що проводить державний аудит, повинен отримувати необхідні і достатні для виконання поставлених завдань фінансові кошти. При цьому порядок і розмір фінансування не повинні залежати від змісту висновків, що можуть бути зроблені в результаті аудиту;

- *принцип об'єктивності* – передбачає побудову державного аудиту на фактичній документальній основі. При цьому орган, що проводить державний аудит, не має права втручатися в оперативну діяльність суб'єкта аудиту, і оцінює об'єкт перевірки з точки зору відповідності чинному законодавству;
- *принцип системності* – передбачає єдність правового простору та основ функціонування органів державного аудиту, чітке розмежування їх функцій, відсутність дублювання у завданнях, що виконуються, і взаємодію між ними в ході аудиту;
- *принцип компетентності* – передбачає необхідний і достатній професійний рівень фахівців, що проводять державний аудит, досвід і кваліфікацію, що відповідають особливостям об'єкту перевірки і поставленим завданням. При цьому існує необхідність створення умов для підвищення професійного і загальноосвітнього рівня персоналу органу, що проводить державний аудит;
- *принцип гласності* – результати державного аудиту повинні бути загальнодоступними. Державні аудитори повинні звітувати про результати проведеного аудиту представникам громадськості, відповідальним за фінансування відповідної діяльності, або безпосередньо громадськості, коли зачіпаються її інтереси.

Перелік зазначених нами принципів не є вичерпним, а лише окреслює основи, на які необхідно зважати при розробці нормативно-правової бази державного аудиту.



Наявність зовнішнього і внутрішнього державного фінансового контролю є ознакою правової демократичної держави. Але відсутність системного підходу до їх впровадження в Україні призвели до невідповідності між функціями, повноваженнями і завданнями окремих урядових органів контролю (Міністерства фінансів, Державної податкової адміністрації, Головної контрольно-ревізійної служби, Державного казначейства тощо).

Для забезпечення виконання положень Бюджетного кодексу України, наказом ГоловКРУ було затверджено методичні рекомендації та створено окремі структурні підрозділи ГоловКРУ, а згодом і затверджено порядок проведення такого виду державного аудиту, як аудит ефективності виконання бюджетних програм. При проведенні даного виду аудиту визначається ефективність використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей [6]. Цей різновид державного аудиту забезпечує контроль державних фінансів на макроекономічному рівні. З 2006 року у практику роботи органів державної контрольно-ревізійної служби запроваджено ще один різновид державного аудиту – аудит діяльності бюджетних установ. Його основна мета – забезпечення правильності ведення бухгалтерського обліку, використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, складання достовірної фінансової звітності та організація дієвого внутрішнього фінансового контролю бюджетної установи. Даний вид забезпечує здійснення контролю на мікроекономічному рівні.

Вважаємо, що не варто обмежувати реалізацію державного аудиту в Україні лише цими видами аудиту. Необхідно запроваджувати й інші різновиди державного аудиту, зокрема аудит діяльності державних підприємств, аудит систем внутрішнього контролю [7], аудит раціональності, аудит адекватності тощо. Це дозволить розширити функції органу державного аудиту та забезпечити найбільш повне виконання поставлених перед ним завдань.

Отже, подальше становлення державного аудиту в Україні повинно піти шляхом розширення його об'єктів, перегляду функцій, використання наукових підходів щодо його організації.

Висновки. Огляд сучасного стану запровадження державного аудиту в Україні дозволяє зробити наступні висновки.

1. Державний аудит слід розглядати як форму контролю, яка не є фіскальним заходом, а спрямована на налагодження фінансової дисципліни, упередження порушень, дотримання відповідних принципів з метою максимального досягнення ефективності використання бюджетних та державних коштів, державної та комунальної власності, природних та інших державних ресурсів.

2. Державний аудит повинен забезпечувати об'єктивну, незалежну і публічну оцінку результатів соціально-економічного розвитку в державі, чітко визначати цілі подальшого удосконалення управління суспільством.

3. Розробка законодавчої і нормативної бази стосовно вітчизняного державного аудиту повинна враховувати положення міжнародних документів у сфері державного фінансового контролю.

4. Існує нагальна потреба розробки методики здійснення державного аудиту, яка передбачатиме системний підхід і базуватиметься на сучасних досягненнях науки.

Список використаних джерел

1. Чумакова І.Ю. Дослідження змісту поняття аудиту в контексті його застосування у державному секторі економіки // Фінанси, облік і аудит: Зб. наук. праць. / Відп. ред. А.М. Мороз. – К.: КНЕУ, 2006. – Вип. 8. – С. 282-289.

2. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим правопорушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна: Закон України від 15.12.2005 № 3202-IV // Голос України. – 2006. – № 7. – С. 7.

3. Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм: Постанова Кабінету Міністрів України № 1017 від 10.08.2004 // www.zakon.rada.gov.ua

4. Питання проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту: Постанова Кабінету Міністрів України № 361 від 25.03.2006 // www.zakon.rada.gov.ua

5. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ із змінами // www.zakon.rada.gov.ua

6. Бариніна-Закірова М.В. Запровадження державного аудиту в практику роботи органів ДКРС // Фінансовий контроль. – 2005. – № 6 (29). – С.9-13.

7. Пилипенко І. Національна система аудиту: проблеми становлення та розвитку // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3. – С.5-12.

Слободяник Ю.Б., Журная Ж.А. Актуальные проблемы внедрения государственного аудита в Украине

Проанализировано развитие государственного аудита, который представляет собой одну из форм государственного финансового контроля. Рассмотрено его правовое и методологическое обеспечение. Определены принципы и направления реализации государственного аудита в Украине.

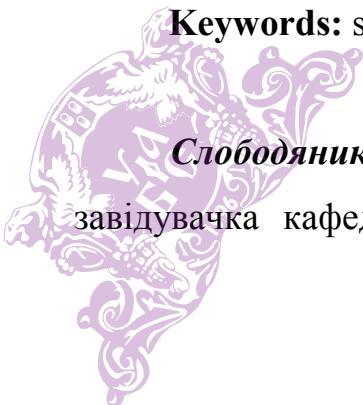
Ключевые слова: государственный финансовый контроль, аудит, государственный аудит.

Slobodyanik Y., Zhyrna Zh. The issue of the day of realization of state audit in Ukraine

Development of the state audit which is one of the forms of the state control is analyzed. Its legal and methodological provision is considered. Principles and directions of realization of state audit in Ukraine are considered.

Keywords: state financial control, audit, state audit.

Слободяник Юлія Борисівна – кандидат економічних наук, доцент, завідувачка кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Державного вищого



навчального закладу «Українська академія банківської справи Національного банку України»

Жирна Жанна Анатоліївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Державного вищого навчального закладу «Українська академія банківської справи Національного банку України»

Державний вищий навчальний заклад
«УКРАЇНСЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ»

State Higher Educational Institution
“UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING
OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE”

