

Ломаченко Т.И.

УДК 657.6

**ШЛЯХИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТА**

*Аннотация.* Проведен анализ организации и методики проведения различных видов государственных аудитов, эффективности системы государственного финансового контроля, в частности государственного аудита Украины. Автором обоснованы системы мер контроля государственных финансов на основе новейших технологий обработки финансовых данных.

*Ключевые слова:* управление государственными финансами, государственный аудит, эффективная система управления аудита, методы организации контроля, планирование, риск.

*Аномація.* Здійснено аналіз організації та методики проведення різних видів державних аудитів, ефективності системи державного фінансового контролю, зокрема державного аудиту України. Автором обґрунтовані системи заходів контролю державних фінансів на основі новітніх технологій обробки фінансових даних.

*Ключові слова:* управління державними фінансами, державний аудит, ефективна система управління аудиту, методи організації контролю, планування, ризик.

*Summary.* The analysis of the organization and methods of the various types of government audits, the effectiveness of the system of state financial control, in particular the state audit of Ukraine, is conducted. The author grounded the system of public finance control measures that based on the latest technologies for processing financial data, creating conditions for the professional and educational level of auditors to ensure the effective performance of its tasks.

The analysis of the effectiveness and efficiency of internal standards and procedures for state financial audit and information-analytical system of state finance is provided, which contain one of the important stages of improving approaches to planning financial control through the selection of objects for monitoring.

Questions of improvement anti-corruption legislation and control over compliance legislation on conflict of interest is grounded, as well as the introduction of additional mechanisms to prevent and combat corruption.

*Key words:* management of government finances, government audit, effective system of the audit management, methods of control, planning, risk.

**I. Вступ**

Немає держави, яка не стикнулася з бюджетним дефіцитом. Проте його якість може бути різною: надзвичайні обставини – війни, стихійне лихо тощо; кризові явища в економіці; необхідність державних вкладень у розвиток економіки; неефективність фінансово-кредитних зв'язків. Правила внутрішнього державного контролю, що застосовуються до ЄС, не відрізняються від національних правил. Щоб довести свою можливість проводити внутрішній контроль, внутрішній та зовнішній аудит, усі країни-кандидати на вступ мали б запровадити національні системи внутрішнього державного контролю згідно з відповідними міжнародними стандартами. Тому питання управління державними фінансами, ефективності системи державного фінансового контролю, зокрема державного аудиту, раціональному використанню державних коштів шляхом підвищення прозорості бюджетного планування, посилення підзвітності планування державних фінансів – є актуальними та потребують постійного удосконалення, оскільки існуючі законодавчі неврегульованості не дають змоги повною мірою запобігти розбазарюванню бюджетних коштів, зловживанням із фінансовими і матеріальними ресурсами держави, а отже, й сприяти розвитку соціально-економічних відносин. Останніми роками цим проблемним питанням в Україні приділялося доволі багато уваги як з боку вітчизняних практиків і теоретиків – М. Т. Белуха [1], Л. Драгун, О. Винниченко, И. М. Пожарицкая [2], М. В. Романов [3], В. Рудницкий [4], так і з боку зарубіжних експертів: керівник програми зовнішньої допомоги представництва Євросоюзу в Україні Ендрю Расбаш, представник директорату фіскальної політики та економічних відносин Міністерства фінансів Німеччини доктор Ельке Бауман та інші. На сьогодні потрібні зміни у сфері організації аналітичних досліджень, перебудова системи управління державними фінансами на основі новітніх технологій обробки фінансових даних у режимі реального часу з електронним документообігом, із використанням розподілених обчислень і веб-застосовувань, а також системи заходів контролю державних фінансів, які дослідженні недостатньо.

**II. Постановка завдань**

Метою статті є удосконалення системи управління державного фінансового аудиту. Обґрунтування методології проведення державних фінансових аудитів, організації аналітичних досліджень на основі новітніх технологій обробки фінансових даних, а також системи заходів контролю державних фінансів, яка залежить як від внутрішніх, так і зовнішніх факторів.

**III. Результати дослідження**

Серед основних шляхів підвищення ефективності державного фінансового аудиту були розглянути два загальних напрями – організаційний та ресурсний, тобто через удосконалення методології проведення державних фінансових аудитів та через удосконалення системи управління. Проте підвищення ефективності діяльності відділів державного фінансового аудиту залежить як від внутрішніх, так і зовнішніх факторів і може бути здійснене: за умови підготовки кваліфікованих аудиторів, створення необхідної методологічної та матеріальної бази, юридичного вирішення проблемних питань, пов'язаних із проведенням державних аудитів, розробки критеріїв оцінки внутрішнього контролю, прозоре та зрозуміле планування, якісний підбір об'єктів і своєчасність проведення на них аудиту, заходи із запобігання корупції в сфері бюджетних коштів, зменшення фіскального тиску на суб'єктів господарювання, зменшення

кількості проведених перевірок та підвищення їх результативності, введення новітніх технологій обробки фінансових даних з електронним документообігом і веб-застосувань.

Фінансове управління та контроль – це щоденний процес, в основу якого покладено систему правил, регламентів процедур, застосування яких є обов'язковим. Державно контрольно-ревізійною службою розроблено і запроваджено стандарти державного фінансового контролю для приведення контрольно-ревізійної роботи до єдиних норм і правил контролю використання бюджетних коштів, державного і комунального майна. Необхідність регламентації дій та взаємодії аудиторів з підконтрольними об'єктами виражена у віданні правил (стандартів) аудиторської діяльності щодо організації і методики проведення різних видів державних аудитів. Визначити шлях розвитку і вдосконалення державного аудиту мають допомогти стандарти державного фінансового аудиту, а також закріпити відповідний понятійний апарат, сприяти проведенню регламентації всієї професійної діяльності державних аудиторів, практичній уніфікації аудиту та стимулювати процес розвитку державного аудиту. Загальні принципи аудиту передбачають здійснення кожним органом державного контролю процедур, які повинні мати на меті: створення умов для підвищення професійного та загальноосвітнього рівня персоналу для забезпечення ефективного виконання ним своїх завдань; визначення порядку просування по службі; добір персоналу належної кваліфікації; підтримання професійного рівня; досягнення мети завдяки належному плануванню діяльності та управлінню нею; підготовка посібників чи інших документів, які містять директиви та інструкції щодо проведення контрольних заходів; аналіз результативності та ефективності внутрішніх стандартів і процедур державного фінансового аудиту.

Питання підготовки й підвищення кваліфікації кадрів є пріоритетним у забезпеченні та підтримці функціонування системи державних фінансів. Ключову роль в забезпеченні ефективної системи управління аудиту відіграють людські ресурси. Проте на практиці до факторів, які негативно впливають на ефективність системи контролю слід віднести: недостатність досвіду в роботі; недостатню мотивацію персоналу; недостатню кількість персоналу, складнощі у формуванні кваліфікованих аудиторських груп; недостатню знань інформаційних технологій тощо; низька мобільність, відсутність ротації між підрозділами; недостатність фінансів для залучення незалежних експертів. Тому позитивний результат можливо досягнути лише тоді, коли якість аудиторської роботи буде найвищим пріоритетом для кожного працівника контрольного органу. Система фінансового управління і контролю не може бути ефективною без чітко визначених цілей діяльності організації. Наступним етапом є визначення заходів з реалізації визначених цілей та забезпечення їх практичної імплементації в діяльність організації, звітність про результати діяльності, що поряд з визначенням цілей є ключовими елементами діяльності будь-якої організації. Не менш важливою також є розробка критеріїв оцінки внутрішнього контролю, що її здійснюють державні аудитори під час проведення аудитів. Під час оцінки внутрішнього контролю можна автоматично оцінювати можливість ризикових операцій: що нижчий рівень внутрішнього контролю, то вищі ризики. Практичну оцінку можливих відхилень можна здійснювати аудиторам за допомогою процедур перевірки за певною системою ознак (сигналів). До індикаторів (сигналів) небезпеки належать: випадки приховування компроментуючої інформації; помилки і випадки шахрайства, виявлені під час попереднього контролю та матеріали які повинні аналізуватися на предмет вжиття дієвих заходів щодо їх усунення та попередження в подальшій роботі підконтрольного об'єкта; ненадання документації, яка вимагається; знищення документів; нездатність використовувати наявні засоби контролю, що призводить до невиявлення фактів шахрайства; неетична поведінка керівництва, які зосереджуються лише на досягненні особистих цілей та здійснюють незаконні і неефективні дії; необгрунтовані рішення і господарські операції; несанкціоноване виправлення документів. Крім цього, аудитори під критеріями оцінки стану організації внутрішнього контролю розуміють установлення рівня виконання показників системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю під час проведення тестування – формулюваний перелік питань для оцінки об'єкта дослідження, за відповідями на які встановлюються фактори ризику та надається оцінка. В даному випадку, для цього запропоновано використати бальну систему. Державний аудитор протестувавши систему внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, робить висновки про її надійність, дієвість та ефективність, а також додатково встановлює фактори ризику та надає оцінку стану організації внутрішнього контролю. Для відображення таких ризиків до планів вносяться дані щодо кількісної оцінки ризику (сума ймовірних втрат державних ресурсів) та його суті (наявні у діяльності об'єкта фактори, що можуть привести до таких втрат). Отже, помилково вважати планування лише початковим етапом організації роботи. Його вплив є визначним на всіх стадіях державного фінансового контролю. Планування має бути первинною з-поміж решти функцій. Приняті під час нього рішення визначають характер реалізації всіх інших контрольних функцій.

Одним із пріоритетів для державного фінансового контролю визначено динаміку «від кількості до якості», тобто зменшення кількості проведених перевірок та підвищення її результативності. Для цього наказом від 14.02.2012 № 59 внесено зміни до Положення про планування, чим здійснено крок до запровадження ризик-орієнтованого підходу у плануванні та унеможливило маніпулювання при виборі об'єктів та виводить його з-під дії людського фактора.

Нинішні умови розвитку держави потребують запровадження в життя нових методів організації контролю, для чого потрібне здійснення глибокої аналітичної роботи. Крім цього, зменшити фіскальний тиск на суб'єктів господарювання згідно з Програмою економічних реформ на 2010 – 2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» [5]. Рівень такої роботи на сьогодні є недостатнім, відповідно не повністю досліджуються причини виникнення фінансових порушень, не вживаються належні заходи щодо їх запобігання та усунення. Створення інформаційно-аналітичної системи

управління державними фінансами є одним з важливих етапів вдосконалення підходів до планування фінансового контролю шляхом відбору об'єктів для контролю. Водночас для практичного застосування цієї методики отримання великого обсягу різнопланової формалізованої інформації майже не врегульовано та часто-густо є недосяжним. Саме тому доступ органів фінансового контролю до електронних баз інших державних органів дасть змогу аналізувати інформацію про підконтрольні об'єкти, яку можна відображати у числовій формі, а надалі відбирати для контролю лише ті, діяльність яких загрожує економічній безпеці країни, зокрема на стадії планування фінансового контролю. У роботі необхідно застосовувати потужну інформаційну систему, яка б використовувалася як при проведенні аудиту та звітуванні про їх результати, так і під час моніторингу врахування рекомендацій, наданих об'єктам контролю, координації діяльності підрозділів внутрішнього аудиту, оцінці роботи кожного працівника тощо. Ця база змогла б накопичувати інформацію про кожний підконтрольний об'єкт та кожний аудит, який завершений або ще проводиться. Таке програмне забезпечення побудоване на веб-технологіях дозволяє здійснювати: планування діяльності; моніторинг аудитів, зокрема в реальному часі; облік виявлених та усунутих порушень, накладених санкцій; накопичення інших звітних даних, інформації щодо надання рекомендацій та їх врахування; класифікацію порушень та недоліків внутрішнього контролю; он-лайн зв'язок з іншими органами влади. На сьогодні аудитор не може отримати узагальненого та формалізованого масиву даних за певними критеріями вибору, що нівелює роль автоматизованого аналізу мережі підконтрольних об'єктів.

На сьогодні, як ніколи гостро постає питання протидії та запобігання корупції. Зокрема, йдеться про зміни до Закону України «Про засади запобігання і протидії корупції» [6]. Ці зміни стосуються удосконалення антикорупційного законодавства, щодо фінансового контролю за декларуванням доходів державних службовців та контролю за дотриманням законодавства щодо врегулювання конфлікту інтересів, а також впровадження додаткових механізмів запобігання і протидії корупції. Ще однією законодавчою новацією стало те, що з 01.01.2014 Міністерство юстиції України має забезпечувати оприлюднення на своєму офіційному веб-сайті відомостей з Єдиного державного реєстру осіб, які вчинили корупційні правопорушення, протягом трьох робочих днів після їх внесення до реєстру [7]. Якщо монополія на здійснення державного фінансового контролю та відповідність фінансових інспекторів закріплені законом, то саме обмеження неконтрольованої свободи під час здійснення державного контролю є тим чинником, який дозволить запобігти вчиненню протиправних дій та прийняттю незаконних рішень.

#### **IV. Висновки**

1) Обґрунтовано системний підхід щодо ефективності заходів контролю державних фінансів та його комплексності, повноти реалізації заходів для відшкодування завданих державі збитків, усунення причин, що призвели до втрат.

2) Визначено окреми етапами обробки фінансових даних за кожним підконтрольний об'єктом та кожним аудитом на основі новітніх технологій.

#### **Джерела та література:**

1. Белуха М. Т. Теория финансово-хозяйственного контроля и аудита. – К.: Высшая школа, 1994. – 286 с.
2. Пожарицкая И. М. Методологические основы государственного финансового аудита / И. М. Пожарицкая // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. – 2008. – № 1. – С.14-17.
3. Романов М. В. Государственный финансовый контроль и аудит: – К.: ООО «НЮС», 1998. – 220 с.
4. Рудницкий В. Методология и организация аудита. – Тернополь: Экономическая мысль, 1998. – 192 с.
5. Програма економічних реформ на 2010 – 2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава».
6. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реалізації державної антикорупційної політики» від 14.05.2013 № 224-VII
7. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо приведення законодавства у відповідність з Кримінальним процесуальним кодексом України» від 16.05.2013 № 245-VII