

4. Кириленко О. П. Місцеві фінанси підручник : підруч. / О. П. Кириленко. – К. : Знання, 2006. – 677 с.
5. Фролькіс В. А. Введение в теорию и методы оптимизации для экономистов / В. А. Фролькіс. – СПб. : Питер, 2002. – 320 с.
6. Юр'єва Т. П. Фінанси підприємств житлово-комунального господарства : навч. посіб. / Т. П. Юр'єва. – Харків : ХНАМГ, 2007. – 200 с.
7. Андрієць В. С. Структурно-логічна схема оптимізації грошових потоків торговельних підприємств / В. С. Андрієць // Економіка. Фінанси. Право. – 2008. – № 7. – С. 3-6.
8. Гаєвий М. Фінанси житлового господарства / М. Гаєвий // Фінанси України. – 2002. – № 5. – С. 113-116.
9. Гура Н. Концептуальні засади побудови обліку в об'єднаннях співвласників багатоквартирних будинків / Н. Гура // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 5. – С. 43.
10. Створення та діяльність об'єднання співвласників багатоквартирного будинку : [Електронний ресурс] : практ. посіб. / Ін-т місцевого розвитку. – К., 2007. – 288 с.
11. Львутин П. П. Моделирование потоков денежных средств компании : [Электронный ресурс] / П. П. Львутин. – Режим доступа : <http://www.ecsocman.edu.ru/cfjournal/msg/312367>
12. Манцевич Ю. М. Проблеми розвитку житлового господарства України / Ю. М. Манцевич // Інвестиції : практика та досвід. – 2009. – № 13. – С. 34-37.

Петренко Ю.П.

УДК 336

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ В УКРАЇНІ

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Світові тенденції демократичного розвитку в процесі глобалізації та євроінтеграції вимагають від України реформування суспільних відносин. Перед країною постають принципово нові завдання, від вирішення яких залежить ніша, яку займе держава серед європейських країн. Саме в цей відповідальний період необхідно застосовувати лише ті нововведення, які є наслідком глибоких досліджень їх відповідності та результативності в умовах вітчизняної економіки. Об'єктом такого аналізу стала і якісно нова, дієва форма державного фінансового контролю - аудит адміністративної діяльності, який в різних країнах має різні назви. В Україні даний вид державного аудиту отримав назву державний фінансовий аудит. Хоча і на законодавчому рівні дане поняття регламентовано, проте «де факто» бракує ретельно відпрацьованих методик його застосування. Як наслідок, це призводить до неповного використання позитивних якостей державного фінансового аудиту як інструменту реалізації державою функцій контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Визначенням державного фінансового аудиту, проблемами, перспективами запровадження та його розвитку широко займається безліч вітчизняних науковців і практиків. Серед останніх публікацій слід відмітити роботи Бугаєнка В. [1], Кирій С. [2], Репетько О. [4] та інших дослідників. Дані автори досить детально аналізують поняття державного фінансового аудиту у розрізі не лише пріоритетних шляхів розвитку його в нашій країні, а й важливих проблем з якими зустрілися зарубіжні країни та які існують на сьогоднішній день, на відповідній стадії впровадження та практичного використання даної форми контролю, в Україні. Віддаючи належне результатам проведених наукових досліджень, однак можна сказати, що нині не існує єдиної думки щодо визначення змісту державного фінансового аудиту, повноважень суб'єктів його здійснення. Зокрема, В. Бугаєнко у своїй роботі важливою проблемою вважає визначення змісту державного фінансового аудиту. Для цього автор проводить дослідження законодавчого трактування даного поняття і, як наслідок вказує на те, що це тлумачення у відповідності до світового досвіду більше відповідає поняттю державного внутрішнього аудиту. Вчений наводить особисте визначення державного фінансового аудиту і вказує його розвиток за сферами діяльності, але не описує інструментів і шляхів його реалізації у представлених сферах.

На відміну від попереднього автора, С. Кирій дослідження терміну починає з зарубіжної практики і порівнює його з поняттям аудиту адміністративної діяльності. Автор звертає увагу, що розуміння поняття аудиту адміністративної діяльності у вітчизняній практиці є вужчим, оскільки обмежується оцінюванням ефективності виконання бюджетних програм. О. Репетько погоджується з визначенням державного фінансового аудиту, наведеним у нормативних документах України, і вважає, що проблемою є розмежування понять аудит адміністративної діяльності та ревизія. На думку автора, на результати державного аудиту також впливають відсутність адекватних засобів проведення такого роду перевірок, недосконалість їх нормативно-правового забезпечення.

Така розбіжність у трактуванні терміну державного фінансового аудиту впливає на методику, організацію та його сприйняття суб'єктами, що негативно позначається на процесі впровадження даної форми контролю та уповільнює інтеграцію України в світове співтовариство в сфері державного управління.

З огляду на це, метою статті є уточнення визначення поняття державного фінансового аудиту, дослідження проблем його запровадження в Україні та напрямків, які допоможуть подолати такі проблеми.

Постановка завдання:

- уточнити визначення державного фінансового аудиту, представлені в різних джерелах літератури;
- проаналізувати законодавче регламентування повноважень контролюючих органів щодо здійснення державного фінансового аудиту;
- описати найбільш вагомі проблеми, пов'язані із запровадженням державного фінансового аудиту у практичну діяльність органів державного фінансового контролю;
- визначити перспективні напрямки розвитку державного фінансового аудиту в Україні.

Вклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових досліджень. В Україні тлумачення поняття державного фінансового аудиту, у різних джерелах літератури, представлені по-різному. На законодавчому рівні державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ визначено Порядком проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ, який затверджено постановою Кабінету Міністрів України №1777 (далі Порядок), як форма державного фінансового контролю, яка спрямована на запобігання фінансовим порушенням та забезпечення достовірності фінансової звітності. На мою думку, дане визначення є досить стислим та не відображає методологічну складову даного поняття.

Ширше намагається визначити даний термін В. Бугаєнко, який державний фінансовий аудит визначає, як вид державного фінансового контролю, який полягає у запобіганні фінансовим порушенням, перевірці й аналізі ефективності використання активів, правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, забезпеченні дієвого функціонування системи внутрішнього контролю [1, с.104]. Визначення дослідника є досить широке, але, вважаю, що вираз щодо «правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, забезпеченні дієвого функціонування системи внутрішнього контролю» можливо охарактеризувати виразом достовірності фінансової звітності, оскільки достовірність фінансової звітності досягається лише внаслідок правильного, законодавчо обґрунтованого ведення бухгалтерського обліку та за умов ефективного функціонування системи внутрішнього контролю.

Відповідно до Господарського кодексу України, 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.

Проаналізувавши представлені визначення стає зрозуміло, що на думку автора В. Бугаєнко визначення державного фінансового аудиту найбільш повніше відобразатиме його суть, якщо об'єднати визначення Порядку та Господарського кодексу України. На мою думку, найвлучнішим є визначенням державного фінансового аудиту, як законодавчо регламентованої діяльності органів державної влади спрямованої на аналіз та перевірку: зловживання та допущення помилок в процесі управління бюджетними коштами та використанні матеріальних і нематеріальних ресурсів, неефективне управління якими може заподіяли збитків державі, їх достовірне відображення в бухгалтерському обліку; дотримання норм діючого законодавства та санкціонування будь-яких здійснених господарських операцій; функціонування системи внутрішнього контролю.

З точки зору методології державного фінансового аудиту, головними його складовими є суб'єкт, який здійснює такий аудит, і об'єкт аудиту. Суб'єктом аудиту є юридична чи фізична особа, яка спрямовує контрольні дії на власну діяльність або діяльність іншої фізичної чи юридичної особи з метою вдосконалення їх діяльності шляхом порівняння її діяльності з існуючими правилами та стандартами [2, с.132]. В Україні такими повноваженнями наділені Головки КРУ та Рахункова палата.

Відповідно до Конституції України контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснюється Рахунковою палатою. У Законі України «Про Рахункову палату» від 14.01.98 р. № 18/98-ВР не передбачено закріплення за Рахунковою палатою функцій і повноважень щодо проведення державного фінансового аудиту. Відповідно до ст. 2 даного Закону завданнями Рахункової палати є здійснення контролю за утворенням і погашенням внутрішнього і зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних та кредитно-фінансових ресурсів. В зв'язку з тим, що Закон України «Про Рахункову палату» не відповідає сучасним вимогам, дана інституція, під час здійснення державного фінансового аудиту, може керуватися положеннями нового Бюджетного кодексу.

У відповідності з Законом України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» до складу основних функцій Головки КРУ включено проведення:

- державного фінансового аудиту виконання державних (бюджетних) програм;
- державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ;
- державного фінансового аудиту суб'єктів господарювання, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно.

Постановою Кабінету Міністрів України затверджено Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, який визначає механізм та послідовність проведення даного виду аудиту. В даному Порядку поняття державного фінансового аудиту відповідає аудиту ефективності. Порядком проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ, який затверджено постановою Кабінету Міністрів України, відображено поняття державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ. Нормативним документом, який регламентує функцію Головки КРУ щодо

проведення державного фінансового аудиту суб'єктів господарювання, є Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту окремих господарських операцій, затверджений постановою Кабінету Міністрів України.

Другою методологічною складовою державного фінансового аудиту є об'єкт аудиту – діяльність підконтрольного об'єкта, на якого спрямовані контрольні дії органів державного контролю [2, с.133]. В процесі проведення державного фінансового аудиту об'єктом аудиту виступає адміністративна діяльність управлінського персоналу підприємства. Відповідно предметом – окремі напрямки такої діяльності. При здійсненні аудиту ефективності об'єктом аудиту є організаційна та управлінська діяльність, програма, політика, результати-вихідні дані [6, с. 56], предмет такого аудиту – бюджетні кошти, асигнування яких проводилося з метою реалізації певної бюджетної програми, або функції. Таким чином, предмет аудиту – це уточнення об'єкта.

Узагальнюючи викладене вище, основними проблемами щодо ефективного застосування державного фінансового аудиту є відсутність відповідної законодавчої бази, яка б регламентувала визначення даного поняття, види, суб'єкти, об'єкти, предмет та описувала чітку методологію і організацію такого роду аудиту, чітко визначала повноваження органів контролю на яких покладено функцію проведення аудиту у державному секторі. Для цього необхідно розробити окремий закон, який вніс би роз'яснення стосовно державного фінансового аудиту. Як наслідок повести зміни існуючих нормативних актів, які регламентують діяльність суб'єктів контролю. Не менш важливою є проблема відсутності ґрунтовних досліджень в галузі державного фінансового аудиту, що призводить до помилкового розуміння мети і завдань даного виду аудиту, як користувачів, так і управлінського персоналу об'єкту перевірки.

Оскільки даний вид аудиту для України є принципово новим поняттям і функціонує не так давно, виникла проблема відсутності відповідних кадрів, які б мали ґрунтовні, потрібні знання та дипломи за відповідною спеціальністю. Для цього потрібно у вищих навчальних закладах виокремити напрям підготовки спеціалістів в сфері державного фінансового аудиту або ж ввести порядок сертифікації державних аудиторів.

Також доцільно передбачити низку заходів, спрямованих на поширення практики застосування державного фінансового аудиту, а саме:

- розробити комплекс заходів, що дозволять запровадити відповідні форми звітності за допомогою яких вдасться скоротити строки проведення державного фінансового аудиту;
- розширити застосування електронних технологій, спрямованих на автоматизацію і спрощення взаємодії між аудитором і об'єктом перевірки, прискорити введення системи електронного обміну документами між органами влади;
- налагодити взаємозв'язок державних аудиторів з незалежними аудитором шляхом проведення курсів підвищення кваліфікації та семінарів на базі Рахункової палати та Аудиторської палати.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Державний фінансовий аудит є ефективною формою державного фінансового контролю, яка широко використовується зарубіжними країнами і є інструментом за допомогою якого держава реалізує контрольну функцію. Основну увагу даний вид державного аудиту приділяє не лише цільовому і законному використанні бюджетних коштів, а й визначенні ефективності прийнятих управлінських рішень. Отже, не потрібно обмежуватися введеним поняттям державного фінансового аудиту, необхідно застосовувати і інші, широко відомі за кордоном, види державного аудиту, такі, як аудит раціональності, державний аудит систем внутрішнього контролю тощо.

Існує чітка потреба визначення правового статусу і розробки методики здійснення державного аудиту, яка передбачатиме системний підхід і базуватиметься на сучасних досягненнях науки. Таким чином, подальше становлення державного аудиту в Україні повинно розпочатися з аналізу наукових досліджень, публікацій та впровадження представлених в них заходів вирішення проблем пов'язаних з даним поняттям.

Перспективами подальших досліджень у цьому напрямі є визначення інших видів державного аудиту, які застосовуються зарубіжними країнами та дослідження можливості впровадження їх в Україні, адаптація відповідно умов вітчизняної економіки.

Джерела та література:

1. Бугаєнко В. Проблеми державного фінансового аудиту / В. Бугаєнко // Вісник КНТЕУ. – 2009. – № 4. – С. 100-106.
2. Кирій С. Л. Повноваження органів контролю України щодо здійснення аудиту адміністративної діяльності / С. Л. Кирій // Держава та регіони. – 2008. – № 4. – С. 129-134. – (Державне управління).
3. Милостних О. Краще запобігти, ніж ліквідувати / О. Милостних // Фінансовий контроль. – 2010. – № 2. – С. 13-14.
4. Репетько О. Пріоритетні напрямки розвитку державного фінансового аудиту / О. Репетько // Вісник національної академії державного управління при Президенту України. – 2009. – № 2. – С. 119-127.
5. Стефанюк І. Хто і чому хоче ліквідувати державний аудит / І. Стефанюк // Фінансовий контроль. – 2010. – № 1. – С. 6-9.
6. Чумакова І. Ю. Аудит ефективності: зарубіжний досвід та українські реалії / І. Ю. Чумакова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 55-62.