

## ПРО ДОЦІЛЬНІСТЬ РОЗВИТКУ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ ЯК ФОРМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ

ШПИТКО Марія Михайлівна - завідувач сектору податкового консультування  
Навчально-практичного центру «Юридична клініка» Національного університету  
державної податкової служби України

---

---

*В статті проаналізовані факти, свідечуючі про необхідність розвитку та удосконалення в Україні державного аудиту як цілісної та ефективної форми державного фінансового контролю, яка є однією з важливих умов вступлення в Європейське співтовариство.*

**Ключові слова:** фінансовий контроль, форма державного фінансового контролю, державний фінансовий аудит, зовнішній аудит, інспектування

### Вступ

Для будь-якого суспільства, незалежно від рівня його розвитку, необхідними є конкретні рамки, у яких воно повинно розвиватися і працювати, що зумовлено і його потребами, адже хаотична, неузгоджена праця не здатна забезпечити ефективність, повноту, достовірність бажаного результату. Саме таким загальним поняттям, яке приходить на допомогу у вирішенні вище зазначених питань, є «контроль».

### Постановка проблеми

Процеси, які відбуваються нині в нашій державі, згубно впливають на всі сфери людського життя: економічну, політичну, соціальну тощо. Тому урегулювання всіх цих проблем насамперед залежить від стабільності фінансової сторони держави. Для забезпечення порядку, цільового використання коштів держбюджету в системі державного контролю створений один з його напрямів – фінансовий контроль, ефективність якого і є запорукою фінансово-еконо-

мічної стабільності та національної безпеки держави. Однак його методи та форми, що успадковані ще від колишнього СРСР, не відповідають вимогам громадянського суспільства, не сприяють розвитку України як правової та демократичної держави. Тому актуальність теми дослідження зумовлена насамперед необхідністю внесення змін як у процес демократизації суспільства, так і в систему державного фінансового контролю, спрямованого на підвищення оцінки ефективності, результативності, прозорості та відкритості витрачання бюджетних коштів. Такою формою контролю, побудованого на принципах, визначених у Лімській декларації керівних принципів аудиту державних фінансів [3], що досить розвинена в багатьох європейських державах та враховує інтереси громадськості, є державний фінансовий аудит.

Серед сучасних вітчизняних науковців та практиків, які досліджують проблематику державного аудиту в системі державного фінансового контролю, варто назвати: Л.К. Воронову, М.П. Кучерявенко, Ю.І. Пивовара, В.Ф. Піхоцького, Н.Ю. Пришву, Л.А. Савченко, О.М. Синкову, Ю.Б. Слободяник, І.Б. Стефанюка, Б.Ф. Усача та інших вчених. За кордоном питання аудиту досліджували С. Степашин, Р. Адамс, Е. Арнс, Ф. Дефліз, Г. Дженік тощо.

Враховуючи значний доробок практиків та науковців у сфері державного аудиту, можна говорити про те, що в Україні вже простежується позитивна тенденція його

розвитку, однак існують окремі питання, які залишилися поза увагою, а тому потребують більш детального висвітлення.

Варто зазначити, що необхідність впровадження цієї форми контролю зумовлюється визнанням інституту аудиту в сучасному світі. Так, ще у 1953 році була створена Міжнародна організація вищих органів аудиту INTOSAI [7], що сьогодні об'єднує близько 200 країн учасниць, які у своїй діяльності керуються Лімською декларацією керівних принципів державного аудиту (1977) [3]. Відповідно до таких світових стандартів, система фінансового контролю повинна бути дворівневою, тобто має складатися із зовнішнього та внутрішнього контролю. Однак нині національна система фінансового контролю не зовсім відповідає цим стандартам, оскільки про аудит в Україні заговорили лише із прийняттям Бюджетного кодексу у 2001 році. Більшість науковців стверджує, що система внутрішнього фінансового контролю не відповідає світовим вимогам через переважне використання інспектування, яке має фіскальне спрямування, забезпечує виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально-відповідальних осіб. На думку дослідників поняття зовнішнього і внутрішнього контролю переживають лише стадію становлення [6, с. 252–256].

Тому, виходячи із вищезазначеного, спробуємо окреслити факти, що свідчать про доцільність впровадження, розвитку та вдосконалення аудиту як форми фінансового контролю в Україні. Однією із обов'язкових вимог вступу України в ЄС є запровадження належної системи фінансового контролю, у якій найбільш дієвою формою є державний аудит – інструмент законного і раціонального використання державних ресурсів, ефективного виконання державних і бюджетних програм та місцевих бюджетів, поліпшення прозорості і зрозумілості бюджету для громадськості.

Необхідність розвитку аудиту також зумовлена і вимогами часу, адже зміна ідеології, яка панувала в пострадянському суспільстві, вимагає зміщення акцентів з фіскального контролю на профілактичний,

або рекомендаційний. Його важливе значення проявляється в своєчасному поповненні бюджету, встановленні розбіжностей між фактичними даними та законодавчими нормами.

Аудит є модернізованою формою державного контролю, адже він спрямований на глибокий аналіз та оцінку системи державного управління в різних сферах суспільного життя з точки зору ефективності та результативності, а не тільки на встановлення законності операцій та цільового використання коштів, як це традиційно прийнято під час інспектування. Тим більше, що без ефективної системи контролю в системі державного управління неможлива побудова високорозвиненої, демократичної держави [2].

Зважаючи на нелегкий для України час, позитивним фактом є її тісна співпраця з іноземними державами, їхнє бажання прийти на допомогу, швидкість і реальність якої насамперед залежить від стабільності нашої держави. Адже стабільність – це насамперед довіра суспільства до влади, довіра інших держав, і вона формується завдяки зовнішньому державному фінансовому контролю, тобто державному аудиту.

Зовнішній аудит забезпечує контроль суспільства за станом державного управління. Його побудова на такому принципі, як гласність, що дає можливість оприлюднювати достовірні, повні, об'єктивні результати соціально-економічного розвитку держави, є ще одним стимулом громадської довіри та позитивно впливає на побудову інноваційної моделі національної економіки, є фактором її сталого розвитку, засобом консолідації з метою забезпечення добробуту громадян та стабільності державного ладу.

Державний фінансовий аудит також одна із найважливіших функцій державного управління, спрямована на виявлення відхилень від прийнятих стандартів законності, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, а за наявності таких відхилень – на своєчасне вжиття відповідних коригувальних і запобіжних заходів. Від ефективності державного фінансового аудиту залежить економічне і, значною мірою,

політичне благополуччя нації [5, с. 75–82].

Належне функціонування системи державного аудиту дозволяє суспільству отримувати важливу інформацію про якість та результати роботи держави, надати їй оцінку з боку незалежності та об'єктивності, що в свою чергу, спонукає кожного з нас до нового сприйняття системи суспільних цінностей у взаємозв'язку «людина–суспільство–держави».

Маємо констатувати те, що недостатня увага приділяється аудиту у зв'язку з неоднозначним тлумаченням цього терміна. Вважаємо, що є підстави прислухатись до І.Б. Стефанюка, який пропонує вважати аудит не самим контролем, а оцінкою рівню контролю [9, с.19].

Твердження науковця має право на життя, адже для того, щоб контролювати, спершу потрібно дати відповідь на питання: «Як?» та «За допомогою чого?». І саме специфіка аудиту дає нам відповідь на поставлені запитання, оскільки полягає у консультуванні керівників підконтрольних об'єктів з метою максимального зменшення ризику фінансових правопорушень; наданні відповідних рекомендацій стосовно ведення бухгалтерського обліку; наданні оцінки формування і виконання бюджету; встановленні причин, що негативно впливають на його виконання; визначенні шляхів щодо можливості збільшення доходів бюджету [1, с. 238].

Отже, завдання аудиту – зробити все можливе, щоб при будь-якій перевірці рівень виявлених та усунених правопорушень досягав мінімального рівня.

На відміну від терміна «контроль», який часто ототожнюють з терміном «аудит», в останнього відсутній імперативний характер. Так, на думку російського вченого С. Степашина, застосування і розуміння терміна «контроль» пов'язане з уявленням про ієрархію відносин – підпорядкування об'єкта контролю контролюючому органу, що має більші повноваження та володіє засобами владного примусу [8].

У свою чергу, термін «аудит» у період демократизації суспільства заслуговує на більшу увагу, адже він пов'язаний з поняттями незалежності, доброзичливості, відкритості, добровільної підзвітності, відповідальності

перед суспільством, основою яких є мораль та довіра. Це ще раз підтверджує, що, на відміну від інших форм державного контролю, державний аудит є саме тим інструментом, за допомогою якого суспільство бере участь в управлінні державними справами.

За рахунок удосконалення аудиту у системі державного фінансового контролю України, держава стане повноправним членом INTOSAI та матиме змогу брати участь в обміні інформацією щодо розвитку державного аудиту в інших країнах та приведенні до відповідних стандартів Рахункову палату як Вищий орган фінансового контролю України, що реально стане відособлений від органів влади та сприятиме демократичному контролю, надійному державному управлінню.

Особливою проблемою в системі державного фінансового контролю є контроль за використанням державної та комунальної власності і фінансів підприємств, що функціонують на основі такої власності, оскільки правом контролювати фінансові потоки цих суб'єктів наділений Фонд державного майна, який це право не використовує через брак спеціалістів з фінансових питань та завантаженість у вирішенні інших завдань. За чинним законодавством, правом спостерігати та надавати оцінку щодо використання цих видів власності наділені органи, що здійснюють аудит, однак, як свідчить практика, ні Рахункова палата України, ні підрозділи Державної фіскальної служби України через відсутність досвіду, вирішенням цих питань не займаються. Тому вважаємо за необхідне проаналізувати досвід зарубіжних країн та вирішення вище зазначених проблем покласти на органи, що, відповідно до національного законодавства, уповноважені здійснювати державний аудит.

Цікавою є й думка В. Піхоцького, який поступальний розвиток економіки України бачить, насамперед, у зміні адміністративних та фіскальних форм контролю на більш прозорі та демократичні. Саме державний аудит за допомогою пропозицій, надання оцінки та певного аналізу конкретним діям може забезпечити системність, оптимальність, організованість та збалансованість контрольних дій, а загалом і ефективність

#### АНОТАЦІЯ

У статті проаналізовано факти, які свідчать про необхідність розвитку й удосконалення в Україні державного аудиту як цілісної та ефективної форми державного фінансового контролю, що є однією з важливих умов вступу у Європейську спільноту.

#### SUMMARY

This article analyzes the facts with evidence the necessity of development and improvement of state audit in Ukraine as an integral and effective form of state financial control which is one of the important conditions for entry into the European Community.

державного фінансового контролю [4].

Отже, проаналізувавши вище наведені факти, можна стверджувати про доцільність вдосконалення та практикування аудиту як важливої складової державного фінансового контролю. Використання зарубіжного досвіду у розвитку національного аудиту дасть змогу вирішити коло питань, що стосуються державних фінансів, зокрема: контроль за цільовим використанням грошових коштів, виявлення недоліків у функціонуванні бюджетної системи України та формулювання пропозицій щодо їх усунення; надання рекомендацій при плануванні та складанні бюджету на конкретний бюджетний період; забезпечити відкритість управління людськими, природними, фінансовими та іншими видами ресурсів та відповідальність у разі незаконного їх використання. Слід зазначити, що впровадження аудиту на європейському рівні – це і водночас запровадження нового виду професійної діяльності, через який здійснюється незалежна оцінка державної діяльності, а також можливість суспільства брати участь у загальнодержавних справах. Чітке визначення повноважень Рахункової палати України як Вищого органу фінансового контролю України та виокремлення його як незалежного від органів державної влади сприятиме звуженню прав та обов'язків органів влади в сфері державного контролю, поставить їх та окремих чиновників під контроль громадськості, що сприятиме наближенню національного інституту аудиту до світових стандартів.

#### Література

1. Азаров М.Я. Управління державним бюджетом України : підручник / колектив авторів [Заг. редакція М.Я. Азарова]. – К. :

Міністерство фінансів України, 2010. – 816 с.

2. Возницька В.Ю. Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм як новітня форма державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.icp-ua.com/ru/node/443>.

3. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів [Електронний ресурс] / Рахункова палата України. – Режим доступу : [http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217?cat\\_id=32836](http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217?cat_id=32836).

4. Піхоцький В.Ф. Функціонування системи державного фінансового контролю та її удосконалення // Науковий вісник «Демократичне врядування». – 2012. – Вип. 10

5. Піхоцький В.Ф. Удосконалення і розвиток Державного фінансового контролю та аудиту за надходженням коштів Державного бюджету України та їх використання // Фінанси України. – 2007. – № 3. – С. 75–82.

6. Слободян Ю.Б. Розвиток внутрішнього державного аудиту /Актуальні проблеми економіки: фаховий економічний журнал. – № 5 (119), 2011. – С. 252–256.

7. Стандарти з аудиту державних фінансів [Електронний ресурс] / Рахункова палата України. – Режим доступу : [http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232351?cat\\_id=32836](http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232351?cat_id=32836).

8. Степашин С.В. Конституционный аудит [Текст] / С.В. Степашин. – М. : Наука, 2006. – 816 с.

9. Стефанюк І.Б. Застосування термінології стандартів аудиту INTOSAI у вітчизняній системі державного фінансового контролю // Фінанси України. – 2006. – №8. – С.16-19.