

АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО; ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО

УДК 336.02:342.92

Ігонін Р.В.

Міжнародний економіко-гуманітарний університет
імені академіка Степана Дем'янчука

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ ЯК РІЗНОВИД ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

У статті розглядаються теоретичні погляди науковців щодо змісту поняття «фінансовий контроль». Аналізуються правові підстави здійснення державного фінансового аудиту в Україні. Визначаються проблемні питання проведення державного фінансового аудиту як різновиду державного фінансового контролю.

Ключові слова: контроль, фінансовий контроль, державний фінансовий контроль, форми фінансового контролю, державний фінансовий аудит.

Постановка проблеми. На сьогодні невід'ємною частиною фінансової діяльності держави є фінансовий контроль. Фінансовий контроль вважається одним із найважливіших елементів сучасної системи управління фінансами. Його призначення полягає у сприянні успішної реалізації державної політики у сфері утворення, розподілу й використання грошових і матеріальних фондів держави, забезпечення процесу ефективного використання усіх ресурсів фінансової системи.

Фінансовий контроль здійснюється усією системою органів державної влади та місцевого самоврядування, у тому числі й спеціально створеними контролюючими органами. Він виступає необхідною умовою у забезпеченні законності та доцільності здійснюваної фінансової діяльності, а також ефективності управління фінансовими відносинами в державі. Однак, незважаючи на високу ефективність даного виду контролю, він не може повною мірою запобігти усім зловживанням у сфері використання фінансових і матеріальних ресурсів держави, а отже, забезпечити цілеспрямованість та раціональність їх використання.

Існуючі форми державного фінансового контролю, до яких відноситься й державний фінансовий аудит, потребують системного удосконалення, розроблення відповідних методик проведення, які

відповідали б сучасним вимогам розвитку фінансової системи та сприяли б ефективності їх використання. З огляду на це, виникає необхідність у вивченні питань організації та проведення державного фінансового аудиту, як різновиду державного фінансового контролю, що має важливе теоретичне значення як для науки фінансового права, так і практичного застосування існуючих форм фінансового контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам здійснення державного фінансового контролю присвячено чимало праць як вітчизняних, так і зарубіжних науковців, зокрема: Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрого, Л.Є. Клець, В.П. Нагребельного, Л.А. Савченко, І.Б. Стефанюка, В.В. Сухоноса, В.Д. Чернадчука та ін. Однак, ураховуючи значний внесок учених, котрі досліджували вказану проблематику, питання проведення державного фінансового аудиту як різновиду державного фінансового контролю й досі залишаються актуальними і такими, що потребують подальшого вивчення.

Мета статті – вивчити погляди науковців щодо трактування понять «фінансовий контроль» та «державний фінансовий контроль». Провести аналіз правових підстав здійснення державного фінансового аудиту в Україні. Визначити особли-

вості проведення державного фінансового аудиту як різновиду державного фінансового контролю та виокремити проблемні питання його проведення.

Виклад основного матеріалу. Перш ніж приступити до аналізу правових підстав та особливостей проведення державного фінансового аудиту, пропонуємо спочатку звернутися до наукового обґрунтування змісту понять «контроль», «фінансовий контроль» та «державний фінансовий контроль».

Ефективність роботи органів виконавчої влади і місцевого самоврядування в державі значною мірою залежить від здійснення контролю за виконанням законів, рішень, розпоряджень, від належної організації їх виконання. Систематичний і всеосяжний контроль сприяє забезпеченню наукової обґрунтованості рішень, розпоряджень та інших нормативних документів, своєчасності їх реалізації. Він є необхідною умовою виявлення та усунення недоліків у діяльності об'єктів управління та причин, що їх породжують. Контроль дисциплінує працівників апарату управління, дає можливість об'єктивно оцінювати рівень їхньої компетентності і відповідальності, сприяє поширенню позитивної практики роботи. Особливого значення набуває державний контроль в умовах функціонування господарюючих суб'єктів із різними формами власності [1, с. 5].

Контроль – це основний спосіб забезпечення законності і дисципліни в державному управлінні. Він є найважливішою функцією держави. Без організації та здійснення контролю ускладнюється ефективна робота державного апарату, інших державних та недержавних структур, оскільки будь-яке рішення у сфері державного управління закінчується контролем за їх виконанням, інакше вони не матимуть сенсу. Контроль є фактором, що дисциплінує поведінку службовців державного апарату та громадян як у сфері державного управління, так і в суспільстві взагалі [2, с. 3]. Контроль, як відзначає В.К. Колпаков, є одним із найбільш поширених і дієвих засобів забезпечення законності. Його сутність полягає в тому, що суб'єкт контролю здійснює перевірку й облік того, як контрольований об'єкт виконує покладені на нього завдання і реалізує свої функції [3, с. 622].

Отже, контроль є складовою частиною (елементом) управління, сутність якого полягає у відслідковуванні стану справ на підконтрольному об'єкті, що забезпечує систематичну перевірку виконання Конституції та законів України, інших нормативно-правових актів, додержання дисципліни

та правопорядку і зовні виявляється у втручанні контролюючих органів в оперативну діяльність підконтрольних об'єктів, наданні їм обов'язкових для виконання вказівок, припиненні, зміні чи скасуванні актів управління, вжитті заходів примусу щодо підконтрольних органів [4, с. 466].

Щодо визначення поняття «фінансовий контроль», то в теорії фінансового права воно трактується по-різному. Кожен з науковців, визначаючи зміст цієї правової категорії, намагається наголосити на тих чи інших її особливостях. Так, Ю.М. Воронін під фінансовим контролем розуміє врегульовану правовими нормами діяльність державних органів і органів місцевого самоврядування по перевірці формування, розподілу, цільового, ефективного і раціонального використання фінансових ресурсів держави й органів місцевого самоврядування, використання державної і комунальної власності відповідно до чинного законодавства з метою виявлення й попередження недоліків у роботі підконтрольних об'єктів [5, с. 16–23].

А.В. Зюнькін фінансовий контроль розглядає у декількох аспектах: як засіб забезпечення законності та фінансової дисципліни, запобігання правопорушенням; як обстеження фактичного стану показників фінансової діяльності суб'єктів фінансових правовідносин порівняно із заданими показниками; як діяльність державних органів і недержавних організацій щодо забезпечення законності, фінансової дисципліни під час мобілізації, розподілу та використання коштів і матеріальних цінностей [6, с. 24]. Автори підручників з фінансового права визначають фінансовий контроль, як: один із видів фінансової діяльності держави щодо перевірки застосування встановлених законодавством методів контрольної діяльності, законності та раціональності дій суб'єктів господарювання в процесі утворення, розподілу й використання грошових фондів держави [7, с. 40–41]; регламентована нормами права діяльність державних, муніципальних, громадських органів та організацій, інших господарюючих суб'єктів щодо перевірки своєчасності й точності фінансового планування, обґрунтованості й повноти надходжень доходів у відповідні фонди грошових коштів, правильності та ефективності їх використання [8, с. 37–38] тощо.

Найбільш повне визначення поняття «фінансовий контроль», на думку автора цієї статті, запропоноване І.Б. Стефанюком, який під фінансовим контролем розуміє систему активних дій, що здійснюються органами державної влади, органами

місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання та громадянами України зі стеження за функціонуванням будь-якого об'єкта управління в частині утворення, розподілу та використання ним фінансових ресурсів з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування в ній відхилень, що перешкоджають законному й ефективному використанню майна і коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб та удосконаленню управління економікою [9, с. 4]. Таке визначення поняття «фінансовий контроль» розкриває не тільки його фінансову, економічну складову як одну з форм управління фінансами, але й підкреслює його соціальну складову – задоволення державних, колективних та приватних потреб й інтересів.

Що ж стосується державного фінансового контролю, то це вид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю. Він забезпечує інтереси держави і суспільства й полягає в установленні фактичного стану справ щодо дотримання фізичними та юридичними особами вимог чинного законодавства, перевіряє виконання зобов'язань перед державою, забезпечує дотримання законності, ефективності, фінансової дисципліни і раціональності в процесі формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі. Основною метою державного фінансового контролю є викриття на підконтрольних об'єктах порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економії під час формування та використання державних фінансових і матеріальних ресурсів, відхилень від прийнятих норм, стандартів на якомога ранній стадії; притягнення винних до відповідальності, забезпечення відшкодування заподіяних збитків; ужиття заходів з метою запобігання таким порушенням у майбутньому [10, с. 24].

Отже, державний фінансовий контроль спрямований на: 1) забезпечення законності та дотримання фінансової дисципліни на підконтрольному об'єкті; 2) забезпечення раціональності утворення, розподілу й використання грошових фондів і матеріальних ресурсів держави; 3) забезпечення процесу ефективного використання всіх ресурсів фінансової системи з метою ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових правовідносин тощо.

Слід відзначити, що державний фінансовий контроль, відповідно до ч. 2 ст. 2 Закону Укра-

їни «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [11], забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці й аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку й достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю [11].

Порядок проведення органом державного фінансового контролю (Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами) державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання визначено постановою Кабінету Міністрів України від 25 березня 2006 року № 361 «Питання проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту» [12].

Метою державного фінансового аудиту суб'єктів господарювання є оцінка ефективності й законності управління майном, досягнення суб'єктами господарювання визначених цілей і завдань, зокрема: 1) проведення оцінки рівня управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, яка полягає в забезпеченні: дотримання вимог законодавства, актів і рішень органів управління та самого підприємства; 2) виконання статутних завдань, фінансових планів, досягнення визначених цілей або набуття кращого досвіду інших підприємств із виконання показників економічності, продуктивності і результативності; достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності; збереження активів; 3) виявлення факторів (порушень, проблем і недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру), які негативно впливають на результати фінансово-господарської діяльності підприємства, на його фінансовий стан, виконання статутних завдань, досягнення запланованих цілей, визначення рівня негативного впливу цих факторів, а також виявлення джерел і резервів для підвищення ефективності управління фінансово-господарською діяльністю підприємства; 4) підготовки обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, усунення наявних порушень, проблем і недоліків та запобігання їм надалі [13].

Проведення державного аудиту є необхідним для державних підприємств, які займають переважну більшість у структурі державного сектора економіки, тому що в процесі його здійснення перевіряється збитковість і відповідність діяльності підпорядкованого об'єкта чинному законодавству [14]. Процес аудиту складається з чотирьох етапів: перший – планування аудиту; другий – підготовка програми аудиту; третій – перевірка факторів ризику; четвертий – звітування про результати аудиту [15].

Однак, незважаючи на ефективність проведення державного фінансового аудиту, в питаннях його організації та проведення є чимало недоліків, які перешкоджають досягненню загального результату – забезпечення 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.

Серед таких проблем варто відзначити: 1) відсутність чіткого розмежування внутрішнього і зовнішнього державного фінансового аудиту; 2) відсутність єдиних стандартів проведення державного фінансового аудиту, які визначали б єдині підходи до організації та проведення державного фінансового аудиту, підготовки аудиторських звітів, висновків, рекомендацій тощо; 3) відсутність єдиних методичних рекомендацій з питань комп'ютеризації державного фінансового аудиту. Наявність відповідного програмного забезпечення з проведення державного фінансового аудиту (внутрішнього і зовнішнього) сприяло б підвищенню його ефективності, а також значно

спростило б роботу аудиторів та полегшило би процес документообігу; 4) недостатня кількість висококваліфікованих кадрів, задіяних у проведенні державного фінансового аудиту; 5) відсутність єдиних критеріїв оцінки ефективності проведення державного фінансового аудиту.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. На сьогодні в Україні процес становлення ринкової, конкурентноспроможної економіки потребує не тільки практичних і організаційних заходів державного фінансового контролю, але й зумовлює необхідність у вдосконаленні існуючих форм та методів його здійснення. Тому з метою покращення процесу організації та проведення державного фінансового аудиту як різновиду державного фінансового контролю необхідно: вивчити зарубіжний досвід здійснення публічного контролю, зокрема, у сфері формування та використання державних фінансових і матеріальних ресурсів; удосконалити законодавчу базу у сфері державного фінансового контролю з чітким його поділом на зовнішній та внутрішній; розробити єдині стандарти, критерії оцінки та методичні рекомендації щодо проведення зовнішнього та внутрішнього державного фінансового аудиту; створити єдину комп'ютерну базу з проведення державного фінансового аудиту; забезпечити підготовку кадрів відповідної кваліфікації для органів державного фінансового аудиту тощо.

Наступний етап дослідження у встановленому напрямку вбачаємо у вивченні питання документування результатів контрольних заходів державного фінансового контролю, їх використання та оприлюднення.

Список літератури:

1. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с.
2. Гарашук В.М. Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня доктора юр. наук : спец. 12.00.07 «Теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право» / В.М. Гарашук. – Х., 2003. – 35 с.
3. Колпаков В.К. Адміністративне право України: [підручник] / В.К. Колпаков. – К. : Юрінком Інтер, 1999. – 736 с.
4. Адміністративне право України. Загальна частина. Академічний курс : [підруч.] / за заг. ред. академіка НАПрН України О.М. Бандурки. – Х. : Золота миля, 2011. – 584 с.
5. Воронин Ю.М. Государственный финансовый контроль в социальной сфере / Ю.М. Воронин // Экономист. – 2001. – № 1. – С. 16–23.
6. Зюнькін А.Г. Фінансове право: [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] – 4-те вид., допов. – К. : ДП «Видавничий дім «Персонал», 2008. – 568 с.
7. Финансовое право : [учебник] / [П. Н. Говенко, А. И. Иванский, Л. В. Кузнецова и др.]; под ред. И. Н. Пахомова. – Х. : ООО «Одиссей», 2003. – 448 с.
8. Финансовое право: [учебник] / [Горбунова О.Н., Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф. и др.]; отв. ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко. – М. : ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2003. – 536 с.

9. Стефанюк І.Б. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи / І.Б. Стефанюк // Економіка, фінанси, право. – 2001. – № 7. – С. 3–6.
10. Базась М.Ф. Методика та організація фінансового контролю: підруч. для студ. вищ. навч. закл. / М.Ф. Базась. – К. : МАУП, 2004. – 440 с.
11. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України : від 26 січня 1993 року, № 2939-ХІІ (із змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – Ст. 110.
12. Питання проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту : постанова Кабінету Міністрів України : від 25 березня 2006 року, № 361 (із змінами та доповненнями) // Офіційний вісник України. – 2006. – № 13. – Ст. 868.
13. Коментарі до Методики проведення органами ДКРС державного фінансового аудиту суб'єктів господарювання // Державна фінансова інспекція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/47704;jsessionid=5CBV03D233C40A23D7F74B74F9422607>.
14. Шевчук О.Д. Особливості проведення державного аудиту в Україні / О.Д. Шевчук, І.Л. Мукоїд // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія : Економічні науки. – № 4 (70). Том 2. – 2012. – С. 230–234.
15. Про затвердження Методики проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання : наказ Головного контрольно-ревізійного управління України : від 4 серпня 2008 року, № 300 (із змінами та доповненнями) // Офіційний вісник України. – 2008. – № 83. – Ст. 2801.

ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ АУДИТ КАК РАЗНОВИДНОСТЬ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

В статье рассматриваются теоретические взгляды ученых относительно содержания понятия «финансовый контроль». Анализируются правовые основания осуществления государственного финансового аудита в Украине. Определяются проблемные вопросы проведения государственного финансового аудита как разновидности государственного финансового контроля.

Ключевые слова: *контроль, финансовый контроль, государственный финансовый контроль, формы финансового контроля, государственный финансовый аудит.*

PUBLIC FINANCIAL AUDIT AS A KIND OF PUBLIC FINANCIAL CONTROL

Theoretical views of scholars on the content of the term “financial control” are researched in the article. Legal basis for conducting the state financial audit in Ukraine are analyzed. Some issues of conducting the state financial audit as a form of the state financial control are defined.

Key words: *control, financial control, state financial control, forms of financial control, state financial audit.*