

УДК 336.02:338

Процун К.С.

Національний університет державної податкової служби України

МОДЕЛЮВАННЯ ПРОЦЕСУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ: СТАДІЇ РОЗВИТКУ

В статті досліджено моделювання процесу державного фінансового аудиту за стадіями розвитку.

Ключові слова: моделювання, стадії розвитку, державний фінансовий аудит.

Protsun K.

SIMULATION OF STATE FINANCIAL AUDIT: UNDER DEVELOPMENT

In the article the design of process of state financial audit is investigational after the stages of development.

Key words: design, stages of development, state financial audit.

Процун К.С.

МОДЕЛИРОВАНИЕ ПРОЦЕССА ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА: СТАДИИ РАЗВИТИЯ

В статье исследовано моделирование процесса государственного финансового аудита за стадиями развития.

Ключевые слова: моделирование, стадии развития, государственный финансовый аудит.

Постановка проблеми у загальному її вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Розвиток державного фінансового аудиту (ДФА) за діяльністю органів виконавчої влади й суб'єктів господарювання державного сектора економіки є актуальними, оскільки ефективне та цільове використання фінансових ресурсів держави є запорукою виконання всіх покладених на неї функцій та забезпечення необхідних темпів економічного зростання.

Законодавчо-нормативна база держави передбачає порядок та механізм проведення державного фінансово аудиту, але не дає можливість зрозуміти його зміст в залежності від об'єкта та суб'єкта аудиторської перевірки згідно із визначеними процедурами. Саме тому виникає необхідність у розробці уніфікованої моделі державного фінансового

аудиту за стадіями його розвитку з урахуванням системного підходу.

Важливість системного підходу до вирішення питань, пов'язаних з обліком, аналізом і аудитом не викликає ні в кого сумніву і стала реальністю з підпорядкуванням визначеній меті. При цьому, аудит повинен проводитись у визначеній послідовності для задавання алгоритму прийняття управлінських рішень із систематичним його удосконаленням.

Створення моделей, наближених до реальності є важливим засобом управління і координації практичних дій для досягнення певного кінцевого результату, тобто дає змогу уявити величину необхідних затрат, необхідних для досягнення визначеної мети. При виявленні суттєвих розходжень між створеною моделлю і реальним процесом необхідно спрямувати зусилля на зміну реальності в напрямку наближення її до бажаної моделі.

Важливим моментом в процесі складання моделі державного фінансового аудиту є врахування основних відмінностей між моделлю і дійсністю: кінцевість, спрощеність і наближеність.

Істинність уніфікованої моделі ДФА може бут підтверджена шляхом перевірки виконання умов її функціонування на практиці в комп'ютерному середовищі, як наголошують окремі науковці [1–4]. Саме тому використання моделі без практичної перевірки дещо ризикова справа, хоча для окремих з них необхідно створити необхідні умови для виконання всіх передбачених показників.

Особливу цінність мають моделі, які визначаються своєю динамічністю і гнучкістю з визначеною послідовністю дій для досягнення ефективних результатів. Однією з важливих умов динамічності моделі є можливість виявлення і виправлення недоліків як в ході моделювання так і в процесі її впровадження. В цілому підкреслюючи важливість моделювання в процесі проведення ДФА, ми погоджуємось з думкою окремих науковців, які вважають, що модель є системним відображенням оригіналу [5, с. 62].

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Цілеспрямований характер діяльності, пов'язаної з формуванням та витрачанням державних фінансових ресурсів дозволяє виділити систему ДФА як засіб досягнення поставленої мети. Певна складність виникає в процесі формулювання мети та об'єкта ДФА, що проектуються, так як при цьому можуть виникати випадки їх невдалої побудови і потреба багатьох змін та доповнень. Такі випадки можуть виникати в процесі проведення державного фінансового аудиту економічності та ефективності, коли визначаються необхідні управлінські дії для вирішення проблем оптимізації і шляхи вирішення. Мають місце випадки, коли початково-сформульовані завдання ДФА часто змінюються

або відмінюються зовсім із-за неможливості їх вирішення в конкретних умовах. Такої ж думки, в своїх працях, дотримується М.Т.Білуха. [6, с. 253].

Цілі статті: дослідити моделювання процесу державного фінансового аудиту за стадіями розвитку.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Можна виділити п'ять основних проблем, що перешкоджають цьому процесу, і тим самим визначити основні завдання та напрями побудови уніфікованої моделі процесу державного фінансового аудиту в Україні:

- використовуючи консервативні підходи, не враховуються тенденції зростання економіки при відсутності розробленої методики аналізу та оцінки макроекономічних показників, що призводить до їх заниження, на підставі яких здійснювалося формування та затвердження державного бюджету. В основу розрахунків державного бюджету на 2011р. покладено базисні макроекономічні консервативні показники:

- щорічне повторення одних і тих самих норм, які можуть бути і повинні знайти відображення в Бюджетному кодексі України;

- включення статей, нормативних положень яких цілком можуть бути відображені у відповідних документах другого рівня (постановах Уряду тощо).

- відсутність в системі управління державою та регіонами елементів, що забезпечують координацію дій з реалізації контрольних функцій для досягнення мети щодо розвитку єдиної системи державного фінансового аудиту;

- відсутність єдиної методології в частині організації контрольних заходів, оцінки доцільності й ефективності використання державної власності, формування кадрового складу органів державного аудиту та встановлення вимог до них.

Виходячи з короткого екскурсу сучасного стану системи державного фінансового контролю, пропонуємо структурну модель державного фінансового аудиту, яка б виключала дублювання контрольних функцій в органах виконавчої влади. Запропонована структурна модель державного фінансового аудиту в державному управлінні, повинна складатись із трьох рівнів: вищий (конституційний), перший (урядовий) та другий (відомчий) і тоді незалежно від рівня ДФА, можливо розробити єдину уніфіковану модель процесу ДФА.

Як зазначають науковці, для побудови дієвої та ефективної моделі державного фінансового контролю варто вивчати й застосовувати зарубіжний досвід. В основу цієї моделі має бути закладено розвиток та

використання аудиту ефективності, спрямованого на оцінювання економічної ефективності та результативності адміністративної діяльності в державному секторі економіки, тобто наскільки ефективно, раціонально державна бюджетна установа витрачає ресурси на досягнення цілей [7].

Модель процесу ДФА передбачає використання системного підходу до виконання аудиторських завдань згідно рекомендацій Міжнародної ради зі стандартів бухгалтерської звітності (International Accounting Standards Board) та Всесвітньої організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI). Її також можна застосовувати, дещо адаптувавши, при проведенні субстантивного тестування.

ДФА повинен мати визначену структуру та схему проведення процесу аудиту. Це може відобразитись у графічній формі опорної моделі проведення ДФА із визначенням:

- 1) етапів процесу аудиту;
- 2) завдань, необхідних для виконання на кожному етапі;
- 3) порядку виконання різних завдань;
- 4) методів та прийомів, які використовуються для виконання кожного завдання.

Метою моделювання цього процесу стає розуміння змісту ДФА шляхом вивчення моделі, де кожна його частина займає своє місце і допомагає успішно провести аудит.

Модель процесу ДФА ілюструє:

- етапи аудиту в кожній стадії розвитку;
- елементи або прийоми, що використовуються в кожній стадії;
- інструктивні матеріали, що описують методичні прийоми ДФА,

В деяких перевірках, що проводяться Рахунковою палатою та ДКРС, системний підхід може не застосовуватись. Відповідно до «Інструкції про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою» затвердженої Постановою Колегії Рахункової палати України від 03 грудня 1999 р. за № 25–1 і зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 р. за № 891/4184 (далі Інструкція) визначені наступні види та методи контрольної діяльності – перевірка, ревізія, аналіз, експертиза та обстеження. Тут і далі під перевіркою розуміють усі види аудиту (контрольної діяльності).

Тим не менш, більшість використовуваних прийомів, таких як опитування, спостереження та тестування, також застосовуються і в системному підході.

Графічна модель процесу державного фінансового аудиту із використанням системного підходу до планування та виконання окремих завдань доцільно будувати з п'яти стадій розвитку:

1. Вибір аудиторського завдання та обстеження об'єкта
 2. Планування аудиту.
 3. Оцінка систем.
 4. Аудиторська перевірка та підтвердження результатів експертної оцінки та тестування функціонування засобів контролю, де необхідно.
 5. Розробка, представлення та звітування про результати ДФА
- (рис. 1).

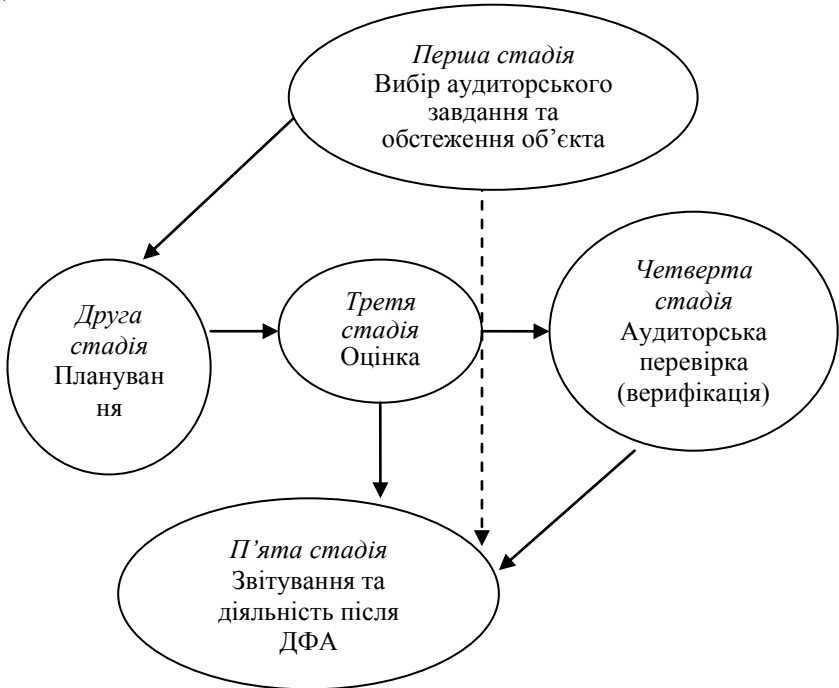


Рис. 1. Графічна модель процесу державного фінансового аудиту

Кожна стадія моделі складається з трьох рівнів:

- етапи перевірки в кожній стадії;
- методи або прийоми, що, як правило, використовуються на кожному етапі;
- інструкції, що описуються методи та прийоми проведення ДФА.

Висновки. Таким чином, сучасний державний фінансовий аудит слід розглядати як комплексний процес, що охоплює різні стадії перевірки. Його зміст змінюється і полягає в системному дослідженні процесів на основі аналізу співвідношень між внесками, продуктами та результатами на шляху досягнення органом влади (підконтрольною

організацією) програмних цілей, а також аналізу впливу цієї діяльності на вирішення суспільно важливих проблем або виконання функцій державного чи місцевого значення (зниження витрат, підвищення результативності, досягнення цілей, покращення управління, підзвітності й відповідальності у державному секторі).

1. Івахненко С. В. Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології / С.В.Івахненко. – К.: Знання, 2005. – 286 с.
2. Інформаційні технології в обліку та аудиті. Аудит інформаційних технологій // Матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (24–25 листопада 2006). – Харків. – 213 с.
3. Усач Б. Ф. Проблеми розвитку аудиту в Україні / Б.Ф.Усач // Регіональна економіка. – 2007. – № 4. – С. 217–222.
4. Пилипенко І. Національна система аудиту: досвід становлення та спрямування розвитку / І.Пилипенко, В.Шевчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 3. – С. 5–13.
5. Перегудов Ф., Тарасенко П. Введение в системный анализ: Учебн. пособ. для вузов / Ф.Перегудов, П.Тарасенко. – М.: Высшая школа, 1989. – 367 с.
6. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручн. / М.Т.Білуха. – К.: КДТЕУ, 2000. – 692с
7. Чумакова І.Ю. Аудит ефективності у державному фінансовому контролі зарубіжних країн / І.Ю.Чумакова // Фінанси України. – 2007. – № 8. – С. 137–146.