

**Єрмійчук Н. І.**

*асистент кафедри фінансів,*

*Буковинський державний фінансово-економічний університет*

## **ПРАКТИКА ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ**

*У статті визначено сутність державного фінансового аудиту, його нормативно-правове та методичне забезпечення. Зосереджено увагу на основних різновидах державного фінансового аудиту, що проводяться в Україні відповідно до чинного законодавства. Проаналізовано результати проведення державних фінансових аудитів у 2011 році.*

*Ключові слова: державний фінансовий контроль, державний фінансовий аудит, внутрішній аудит.*

Постановка проблеми. В Україні продовжується формування ефективної системи державного фінансового контролю, що вимагає запровадження дієвих форм контролю, які мають на меті попередити фінансові порушення і шахрайства, а також оперативно реагувати на них у випадку їх вчинення. Ревізії та перевірки не забезпечують в повній мірі бажаний стан фінансової дисципліни, оскільки вони спрямовані в минуле, на дослідження фінансово-господарських операцій і порушень, що мали місце в діяльності підконтрольного суб'єкта в попередніх періодах. В таких умовах ускладнюється, а в деяких випадках унеможлиблюється, вплив на об'єкт контролю шляхом вжиття коригуючих заходів. Однією із сучасних дієвих форм контролю, яка орієнтована на майбутнє, є державний фінансовий аудит.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розкриття сутності та методичного забезпечення державного фінансового аудиту було здійснено

у відповідних нормативно-правових актах [1-10] та наукових роботах таких авторів як Л. А. Іващенко, Н. І. Рубан, К. С. Процун [11], В. К. Симоненко, О. А. Скорба [12], І. Б. Стефанюк, Т. В. Федченко [13], В. В. Філіппова та інших.

Слід зауважити, що в науковому плані питання державного фінансового аудиту вивчене і розроблене недостатньо. Подальше становлення державного аудиту в Україні повинно проходити шляхом чіткого визначення його суб'єктного складу, розширення об'єктів, використання наукових підходів щодо його організації, перегляду функцій. Існує нагальна потреба чіткого визначення правового статусу державного фінансового аудиту і розробки методики його здійснення.

Постановка завдання. Метою проведеного дослідження є визначення сутності та виокремлення видів державного фінансового аудиту. Порядок досягнення мети полягає у вивченні нормативно-правової бази, робіт науковців-попередників, практики проведення Державною фінансовою інспекцією державного фінансового аудиту і формулювання власної думки щодо методичного інструментарію державного фінансового аудиту.

Виклад основного матеріалу дослідження. В Україні вперше термін «аудит» в сфері державних фінансів було застосовано у Бюджетному Кодексі (стаття 26) у 2001 році [1].

Відповідно до Закону «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» 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 [3].

Основними питаннями державного фінансового аудиту є не лише

цільове і законне використання коштів, а необхідність і ефективність управлінських рішень, що приймаються органами виконавчої влади та господарюючих суб'єктів. Тому на відміну від державного фінансового контролю, державний фінансовий аудит не лише фіксує проблеми, але й здатен досліджувати суть і причини виявлених відхилень, пропонувати рекомендації щодо їх усунення. Такий аудит повинен забезпечувати об'єктивну, незалежну і публічну оцінку результатів соціально-економічного розвитку в державі, чітко визначати цілі подальшого удосконалення управління суспільством.

Розпочинається він з отримання необхідних відомостей про державний орган (установу чи організацію), його діяльність, основні функції, здатність керівництва виконувати свою роботу. Основними критеріями державного фінансового аудиту є економічність, продуктивність та ефективність.

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 аудиту [11, с.113].

Під час державного фінансового аудиту використовують такі методи контролю: спостереження, перевірка, обстеження, оцінка та аналіз, інспектування, а також моніторинг.

На ефективність використання бюджетних коштів має вагому роль має своєчасне проведення державного фінансового аудиту, який дає змогу:

– оцінити рівень досягнення результативних показників бюджетної програми через співвідношення фактично отриманих та запланованих результативних показників;

– здійснити контроль за використанням бюджетних коштів на підприємствах, установах, організаціях;

– визначити проблеми, які негативно вплинули на процес виконання запланованих завдань;

– зберегти бюджетні ресурси шляхом здійснення коригуючих заходів;

– посилити відповідальність керівництва щодо організації контролю на всіх стадіях бюджетного процесу.

Проаналізувавши чинне законодавство щодо правового закріплення видів державного фінансового аудиту можна зробити висновок про виділення таких його видів:

1) державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності) – регламентується Порядком проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм [4];

2) державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ (фінансово-господарський аудит) – регламентується Порядком проведення органами ДКРС державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ [5];

3) державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання – регламентується Порядком проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання [6];

4) державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів – регулюється Порядком проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів [7].

Чинним законодавством визначено, що в Україні державний фінансовий аудит здійснюють Державна фінансова інспекція і Рахункова палата.

Підrozділами Держфінінспекції у 2011 році проведено такі державні фінансові аудити як 52 аудита виконання бюджетних програм, 128 аудитів діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки та 89 аудитів виконання місцевих бюджетів, у ході яких досліджено:

- ефективність використання бюджетних коштів на підготовку кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації, яким досліджено 12 бюджетних програм у системах Міністерства освіти і науки України, Міністерства аграрної політики та продовольства, Міністерства охорони здоров'я та Міністерства внутрішніх справ України;

- ефективність виконання Міністерством охорони навколишнього природного середовища України бюджетних програм з розвитку мінерально-сировинної бази;

- ефективність використання коштів державного бюджету на виконання низки бюджетних програм у системі Державного комітету лісового господарства України;

- ефективність виконання Державною митною службою бюджетних програм;

- ефективність функціонування галузі охорони здоров'я;

- ефективність використання бюджетних коштів на наукову діяльність Національною академією аграрних наук України, Національною академією наук України, Національною академією медичних наук України, Національною академією мистецтв України та Національною педагогічною академією України;

- ефективність виконання Комплексної програми розвитку меліорації земель і поліпшення екологічного стану зрошуваних та осушених угідь;

– ефективність використання бюджетних коштів за програмами «Утримання особового складу Збройних Сил України» та «Забезпечення невідкладних потреб Збройних Сил України» на забезпечення харчуванням військовослужбовців;

– ефективність виконання бюджетних програм Державною службою експортного контролю України;

– ефективність використання коштів державного бюджету, передбачених для виконання Національної програми інформатизації.

Крім того, Рахунковою палатою України проведено ряд аудитів щодо ефективності використання бюджетних коштів на підготовку кадрів галузевими вищими навчальними закладами, використання коштів державного бюджету, передбачених Міністерству палива та енергетики України на будівництво ліній електропередачі, використання коштів державного бюджету на підготовку робітничих кадрів та ін.

Різновидом державного аудиту є також внутрішній аудит - діяльність з надання незалежних та об'єктивних гарантій (забезпечення впевненості в межах розумного у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій. Внутрішній аудит в Україні є новим видом діяльності, так само як і професія державний внутрішній аудитор. Хоча в статті 26 Бюджетного кодексу і зазначено, що розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит [2], проте Планом заходів щодо реалізації Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року передбачено створення служб внутрішнього аудиту починаючи з 2012 року [8]. Крім того, внутрішній аудит планується привести у відповідність до європейських стандартів тільки до кінця 2014 року згідно з Програмою економічних реформ на

2010-2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» [9].

Варто також зазначити, що 28 вересня 2011 року Кабмін затвердив постанову №1001 «Деякі питання утворення структурних внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органах виконавчої влади», яка зобов'язує керівників міністерств, інших центральних органах виконавчої влади з 1 січня 2012 року утворити та забезпечити функціонування підрозділів внутрішнього аудиту у межах граничної чисельності їх працівників шляхом реорганізації контрольних-ревізійних підрозділів у системі міністерств та інших центральних органах виконавчої влади [10, с. 4].

Перелічені види державного фінансового аудиту можуть стати інструментом підвищення відкритості і відповідальності управління фінансовими ресурсами держави, передумовою переходу до інноваційного типу економіки, до більш високого рівня суспільного розвитку.

Висновки. Отже, державний фінансовий аудит – це комплексний процес, який охоплює різні сфери господарювання. Він є своєчасною і перспективною формою державного фінансового контролю. Потребу в ньому підтверджують непоодинокі факти наявності порушень стосовно законного і ефективного використання бюджетних коштів та невиконання посадовими особами підконтрольних об'єктів пропозицій щодо їх усунення.

### **Список використаної літератури**

1. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. № 2542-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37.
2. Бюджетний кодекс України: прийнятий Верховною Радою України 08.07.2010 року №2456-VI – [http:// www. rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).

3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26 січня 1993 року N 2939-XII // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2006. – №3. – С. 13-20.
4. Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм: Постанова Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 №1017 [Електронний ресурс] / сторінка «Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
5. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 31.12.2004 р. №1777 [Електронний ресурс] / сторінка «Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання: Постанова Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 №361 [Електронний ресурс] / сторінка «Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
7. Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів: Постанова Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 №698 [Електронний ресурс] / сторінка «Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
8. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року: від 24 травня 2005 р. №158-р. /

Кабінет Міністрів України, Розпорядження. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.

9. Програма економічних реформ на 2010-2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава». – Режим доступу: [http:// www.president.gov.ua/docs/Programa\\_reform\\_FINAL\\_1.pdf](http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf)

10. Деякі питання утворення структурних внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органах виконавчої влади: від 28 вересня 2011 року №1001 / Кабінет міністрів України, Постанова // Фінансовий контроль. – 2011. – №8 (69). – С. 4-7.

11. Процун К. С. Модельовання процесу державного фінансового аудиту: стадії розвитку / К.С. Процун // «Економічні науки» Серія «Облік і фінанси». – Випуск 9 (33). – Ч. 3. – Луцьк, 2012. – С.110-116.

12. Скорба О. А. Виникнення та розвиток державного фінансово-господарського аудиту / О. А. Скорба // Економіка: проблеми теорії і практики: Збірник наукових праць. Випуск 261: В 7 т. – Т. V. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2010. – С. 1299-1306.

13. Федченко Т. В. Методичний інструментарій державного аудиту ефективності виконання бюджетних програм / Т. В. Федченко // «Економічні науки» Серія «Облік і фінанси». – Випуск 9 (33). – Ч. 3. – Луцьк, 2012. – С. 419-426.

## **ЕРМИЙЧУК Н. И. ПРАКТИКА ПРОВЕДЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА В УКРАИНЕ**

*В статье определена сущность государственного финансового аудита, его*

*нормативно-правовое и методическое обеспечение. Сосредоточено внимание на основных разновидностях государственного финансового аудита, проводимых в Украине в соответствии с действующим законодательством. Проанализированы результаты проведения государственных финансовых аудитов в 2011 году.*

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, государственный финансовый аудит, внутренний аудит.

#### **YERMIYCHUK N. I. PRACTICE OF STATE AUDIT IN UKRAINE**

*The article explains the purpose of the state financial audit and its regulatory and methodological support. The emphasis is on basic varieties of state financial audit conducted in Ukraine in accordance with applicable law. Analyzed the results of the financial audits of state in 2011.*

**Keywords:** state financial control, public financial audit, internal audit.