

УДК 351.72+346.62

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ, ЩО ЗДІЙСНЮЄТЬСЯ РАХУНКОВОЮ ПАЛАТОЮ УКРАЇНИ

**М.М. ШПИТКО, асистент¹,
Національний університет
біоресурсів і природокористування України**

***Анотація.** Стаття присвячена дослідженню окремих проблем розвитку та функціонування державного фінансового аудиту як форми фінансового контролю Рахункової палати. Запропоновано шляхи їх вирішення та наголошено на необхідності застосування державного фінансового аудиту в контрольній діяльності Рахункової палати України.*

***Ключові слова:** рахункова палата, контрольна діяльність, державний фінансовий контроль, державний фінансовий аудит, зовнішній аудит, аудит ефективності, внутрішній державний аудит*

Серед основних завдань кожної сучасної держави важливе значення має контроль за надходженням та цільовим використанням державних фінансів. В Україні, як і в більшості країн світу, здійснення цього завдання покладено на Рахункову палату (далі – Палата), зокрема, відповідно до ст. 98 Конституції України вона здійснює контроль за використанням коштів Державного бюджету [2]. Прийнятий Закон України «Про Рахункову палату» від 2 липня 2015 р. дещо розширив її повноваження в цьому напрямі. Так, відповідно до ст. 1 Закону, Палата уповноважена не тільки на здійснення контролю за використанням коштів Державного бюджету, а й повинна контролювати їх надходження в державну казну [5]. В Законі вперше вказано на необхідність застосування в її діяльності принципів діяльності Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI) та Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI) [5]. Внесені зміни свідчать про адаптацію даного контрольного органу до міжнародних стандартів, а тому в подальшому він може отримати статус Вищого органу фінансового контролю. Одним із першочергових завдань у цьому напрямі повинно бути застосування в діяльності Палати зовнішнього фінансового контролю (аудиту) як найефективнішої та найбільш результативної форми контролю. Нині названим вище законом визначено такі його види, як аудит ефективності та фінансовий аудит. Однак ступінь їх вивчення в Україні ще не досить високий, більшість питань висвітлені неповно і мають неоднозначне трактування. А тому, виходячи з реальної дійсності, проблеми розвитку та застосування в діяльності Рахункової палати державного фінансового аудиту є досить актуальними.

¹ Науковий керівник – доктор юридичних наук, професор Л.А. Савченко

Метою і завданням статті є визначення проблемних аспектів державного аудиту при використанні його Рахунковою палатою як форми незалежного державного фінансового контролю та їх вирішення шляхом надання пропозицій щодо його удосконалення.

Аналізуючи останні дослідження і публікації у сфері формування аудиту як інституту незалежного фінансового контролю, передусім варто відмітити праці таких провідних вітчизняних науковців та практиків, як Л. А. Савченко, М. Т. Білуха, Н. І. Дорош, О. Петрик, Б. Ф. Усач, Л. К. Воронова, О. П. Орлюк, І. Б. Стефанюк, В.В. Поліщук, Ю.Б. Слободяник, М. Холошин та ін.

До проблем зовнішнього державного фінансового аудиту нині доцільно віднести насамперед його недооцінку як збоку держави, так і громадськості в цілому, що в свою чергу призводить до значних порушень і зловживань у сфері фінансових відносин.

Науковець Ю. Б. Слободяник до них також відносить: відсутність визначення і закріплення у Конституції України статусу вищого органу державного аудиту за Рахунковою палатою, що зможе забезпечити чітке розмежування сфер зовнішнього і внутрішнього контролю державних фінансів; часте втручання в діяльність Рахункової палати державних органів, що свідчить про недотримання принципу її незалежності при проведенні державного аудиту; відсутність збалансованого механізму реагування органів державної влади, установ та організацій на висновки, пропозиції і рекомендації Рахункової палати як вищого органу державного аудиту; забезпечення гласності й прозорості у роботі вищого органу державного аудиту [6].

Заслуговує на увагу і думка В.В. Поліщука, який виділяє серед основних проблем зовнішнього аудиту дублювання функцій між Рахунковою палатою та Державною фінансовою інспекцією, зокрема при проведенні фінансового аудиту та аудиту ефективності на тих самих установах [3]. З цього приводу М. Холошин вважає, що «суперництво» між Рахунковою палатою як інституцією з вищим статусом та Держфінінспекцією як інституцією з тривалою історією можна було б розглядати як здорову конкуренцію, якби йшлося про комерційний сектор, де клієнти обирають надавача послуг на підставі порівняння співвідношення якості послуг та їх вартості. Однак у державному секторі обидві інституції мають майже однакове коло підконтрольних суб'єктів, а проведення ними контрольних заходів здійснюється не на договірній, а на обов'язковій основі. Для вирішення цієї проблеми автор пропонує позбавити Державну фінансову інспекцію здійснення внутрішнього державного аудиту, пояснюючи це тим, що дублювання функцій має наслідком неефективне використання й без того обмежених коштів Державного бюджету України та призводить до неодноразових перевірок тих самих підконтрольних суб'єктів з тих самих питань та за той самий період їх діяльності різними контрольними органами [9]. Отже, як бачимо, внутрішній аудит багатьма керівниками розглядається лише як інструмент виявлення фінансових порушень і вирішення кадрових питань, а не як функція, призначена допомагати керівнику удосконалювати систему управління, внутрішній контроль та управління ризиками.

Вивчаючи систему фінансового контролю Франції, І. Б. Стефанюк рекомендує перейняти її досвід та вирішити паралелізм і дублювання в роботі органів урядового фінансового контролю як чітким розподілом між ними об'єктів контролю, так і регулюванням взаємовідносин шляхом визначення пріоритетних напрямів та узгодження основних програм і методик контролю, що розглядаються і погоджуються органами з гармонізації системи контролю [8].

У свою чергу К.В Коваленко вказує на неправильність мети зовнішнього аудиту, адже в Україні вона зводиться до виявлення порушень при використанні ресурсів держави, а не спрямована на своєчасне виявлення та вжиття необхідних засобів щодо їх усунення і недопущення в майбутньому [1]. Тобто, визначена мета характеризує більше кількісні, аніж якісні сторони цієї форми контролю, а також нівелює ефективність аудиту, оскільки результатом в цьому випадку є зменшення порушень.

Варто зазначити, що перелік проблем в цьому напрямі далеко не вичерпний, однак нагального вирішення деякі з них потребують вже зараз.

Так, для вдосконалення й надання першочергового значення державному фінансовому аудиту як формі фінансового контролю в діяльності Рахункової палати України вважаємо за необхідне:

- забезпечити легітимне функціонування Рахункової палати як Вищого органу фінансового контролю через визначення її основних повноважень в Конституції України, як цього вимагають міжнародні стандарти;

- нормативні положення щодо здійснення зазначеним вище органом зовнішнього аудиту включити до Закону України «Про Рахункову палату». Визначити їх з урахуванням сучасних умов розвитку України й положень ЄС;

- визначити мету зовнішнього аудиту шляхом її спрямованості на боротьбу з корупцією, досягнення стабільного соціально-економічного розвитку, подолання економічних криз, підвищення ефективності державних фінансів, забезпечення фінансової дисципліни, вдосконалення бюджетної системи тощо;

- забезпечити гласність та прозорість проведення державного аудиту з метою отримання довіри та підтримки громадськості при здійсненні даної форми контролю. В тому числі створити громадський комітет із залученням його членів до такого проведення та надання їм можливості здійснювати контроль за ним;

- забезпечити повноцінні гарантії незалежності аудиторів Рахункової палати відповідно до вимог європейських стандартів. Вищий орган фінансового контролю повинен знаходитися поза гілками влади, а органами його звітування мають бути Верховна Рада та народ;

- на законодавчому та практичному рівні забезпечити налагоджену й ефективну співпрацю Рахункової палати з правоохоронними та судовими органами, що надасть можливість максимального відшкодування порушниками завданих державі збитків та повернення використаних за нецільовим призначенням державних коштів, а також можливість притягнення до відповідальності винних;

– визначити основним критерієм зовнішнього аудиту його ефективність, адже вона забезпечує раціональне використання державних ресурсів при розв'язанні поставлених завдань;

– розмежувати поняття «зовнішнього» та «внутрішнього аудиту» шляхом правильного визначення його цілей. Так, ціллю внутрішнього фінансового аудиту є забезпечення самоконтролю органів виконавчої влади – перевірка законності, цільового та ефективного використання бюджетних ресурсів. Зовнішній аудит забезпечує контроль суспільства за станом державного управління, відповідає принципам незалежності та об'єктивності, тому не може бути підпорядкований органам виконавчої влади, що безпосередньо здійснюють управління суспільними ресурсами [С. 52–57]. Разом із тим здійснення Рахунковою палатою контролю від імені Верховної Ради свідчить про його парламентаризм, тобто проведення від імені народу.

– забезпечити співпрацю Рахункової палати із засобами масової інформації таким чином, щоб суспільство було проінформоване про сутність і призначення державного аудиту, розуміло його переваги над іншими формами контролю;

– усунути чинники, які не дають змоги проводити фінансовий контроль без застосування ревізій та перевірок, без яких буде реальна можливість не використовувати на них ускладнений та затратний процес, уникнути значної кількості фінансових правопорушень і забезпечити їх попередження за допомогою аудиту.

Загалом впровадження зовнішнього державного аудиту в Україні повинно відбуватися таким чином, щоб держава і суспільство дійшли єдиної думки, яку С. В. Степашин висловлює так: «інститут зовнішнього аудиту – це система зовнішнього, незалежного контролю від імені суспільства за діяльністю держави по управлінню національними ресурсами країни, у якому проявляються такі конституційні засади діяльності держави, як демократизм, відкритість влади, пріоритет прав людини у громадянському суспільстві. При цьому, органи влади самі повинні сприяти відкритості для зовнішнього контролю, адже висновок аудитора – це ніщо інше, як ефективний механізм легітимізації соціально-економічних рішень держави, інструмент забезпечення реальної суспільної підтримки. Крім того, розвинутий зовнішній аудит є дієвим інструментом для зниження інформаційної асиметрії у відносинах громадянського суспільства і держави, та, водночас, сприяє підвищенню ефективності роботи державного апарату в цілому [6, с. 34].

Таким чином, реформування державного фінансового аудиту, щоздійснюється Рахунковою палатою України, шляхом реалізації перерахованих вище пропозицій стане результатом ефективного та раціонального використання державних ресурсів, забезпечить високий рівень фінансової дисципліни, вдосконалення бюджетної системи, досягнення стабільного соціально-економічного розвитку держави, зміцнення фінансової безпеки України на шляху її інтеграції у світове співтовариство системи зовнішнього фінансового контролю.

Список літератури:

1. Коваленко К. В. Проблеми та перспективи оцінювання ефективності зовнішнього державного фінансового контролю в Україні / К.В. Коваленко : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/178.pdf>
2. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 р. №254к/96-ВР (Тлумачення від 15 травня 2014 р.) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
3. Поліщук В.В. Напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю: впровадження стратегічного аудиту / В.В. Поліщук : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/178.pdf>
4. Презентація монографії С. В. Степашина «Конституционный аудит» : Тезиси доклада в МГЮА. – М. : МГЮА, 2006. – 179 с.
5. Про Рахункову палату : Закон України від 2 липня 2015 р. №576-VIII : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19>
6. Слободяник Ю. Б. Забезпечення контролю якості державного аудиту / Ю. Б. Слободяник : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2924/1/%D0%97>
7. Слободяник Ю. Б. Стан та перспективи розвитку фінансової системи України [Текст] : моногр. / [Ю. Б. Слободяник та інш.] ; під ред. д.е.н., професора О. О. Непочатенко. – Умань : Видавець «Сочінський», 2012. – 324 с. – С. 52–57.
8. Стефанюк І.Б. Зарубіжний досвід! Є чому навчатися, є що запозичувати (Організація урядового фінансового контролю у Франції) / І.Б. Стефанюк : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/printable_article/34227;jsessionid=9350093E036CCF533DA5DC9A200583E1.app1
9. Холошин М. Вищим органом аудиту публічних фінансів має стати Рахункова палата / М. Холошин : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://blogs.lb.ua/matviy_kholoshyn/297382_vishchim_organom_auditu_publichnih.html

Аннотація. *Статья посвящена исследованию отдельных проблем развития и функционирования государственного финансового аудита как формы финансового контроля Счетной палаты. Предложены пути их решения и отмечена необходимость применения государственного финансового аудита в контрольной деятельности Счетной палаты Украины.*

Ключевые слова: *счетная палата, контрольная деятельность, государственный финансовый контроль, государственный финансовый аудит, внешний аудит, аудит эффективности, внутренний государственный аудит.*

Annotation. *Some problems of development and operation of public financial audit as a form of financial control of the Accounting Chamber were investigated in the article. Its solutions were proposed and the need for a financial audit in the control activity of the Accounting Chamber of Ukrainewas stressed.*

Keywords: *accounting Chamber, control activity, the state financial control, state financial audit, external audit, efficiency audit, internal state audit.*