

**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.**

*К.е.н., доцент Скорба О.А.*

*ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»*

### **Виникнення та розвиток державного фінансово-господарського аудиту**

*Робота присвячена вивченню питань виникнення та розвитку державного фінансово-господарського аудиту, його порівнянню з державним фінансовим контролем та незалежним аудитом.*

**Ключові слова:** аудит, державний фінансовий контроль, державний аудит, державний фінансовий аудит, державний фінансово-господарський аудит.

**I. Вступ.** Подальший розвиток ринкових відносин в Україні потребує реорганізації системи контролю – функціонування адекватних форм та суб'єктів контролю. Становлення підприємств недержавної форми власності вимагало запровадження нової форми контролю – аудиту.

Аудит — це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, з метою визначення достовірності звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам.

Наступний етап розвитку аудиту в Україні характеризується вивченням можливостей використання аудиту в державному секторі економіки.

**II. Постановка задачі.** Мета статті - вивчити виникнення державного фінансово-господарського аудиту та його роль і вплив на підприємствах державного сектора економіки, а також співставити з державним фінансовим контролем та незалежним аудитом.

**III. Результати.** Постановою КМУ від 31.12.2004 р. за № 1777 затверджено порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ.

Вперше в нашому законодавстві термін «аудит» в розрізі державних фінансів було використано в Бюджетному кодексі України. Згідно якого, а саме ст. 26, зовнішній контроль, аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ здійснюється рахунковою палатою (в частині контролю за використанням коштів державного бюджету) та Головним контрольно-ревізійним управлінням у відповідності з його повноваженнями, що визначені діючим законодавством. Таким чином, Бюджетний кодекс вимагає від державних органів та розпорядників бюджетних коштів здійснення аудиту.

Але зазначений аудит, не є тим аудитом, що проводиться у відповідності з Законом України «Про аудиторську діяльність», відповідно до ст. 3 якого, аудит – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів. Аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення.

Згідно порядку проведення, органами державної контрольно-ревізійної служби, аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ (фінансово-господарський аудит) – це форма державного фінансового контролю, яка спрямована на запобігання фінансовим порушенням, сприяє ефективному використанню державного і комунального майна, правильності

ведення бухгалтерського обліку та складанню достовірної фінансової звітності. За результатами державного аудиту не накладаються адміністративні стягнення, а оформляється звіт, в якому надаються конкретні пропозиції щодо покращення фінансової дисципліни підприємств.

Основним завданням фінансово-господарського аудиту є допомогти бюджетній установі у забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, складанні достовірної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю.

Державний фінансово-господарський аудит включає:

- проведення протягом року моніторингу фінансової звітності бюджетної установи, у тому числі з використанням баз даних Державного казначейства;
- проведення, у разі виявлення за результатами моніторингу фінансової звітності бюджетної установи ризикових операцій, перевірки використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, правильності ведення бухгалтерського обліку, складання достовірної фінансової звітності;
- дослідження системи внутрішнього фінансового контролю, зокрема якості його організації;
- підготовка керівництву бюджетної установи пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень за результатами моніторингу її фінансової звітності та/або перевірки;
- відстеження, усунення керівництвом бюджетної установи недоліків і порушень, виявлених за результатами моніторингу її фінансової звітності та/або перевірки;
- надання висновку про рівень достовірності фінансової звітності бюджетної установи, ступінь дотримання її посадовими особами законодавства з фінансових питань та повноту врахування пропозицій, внесених у ході фінансово-господарського аудиту.

Фінансово-господарський аудит проводиться органами державної контрольно-ревізійної служби за планами, які складаються та затверджуються у порядку, визначеному законодавством.

У бюджетних установах, де проводиться фінансово-господарський аудит, ревізії і перевірки за ініціативою органів державної контрольно-ревізійної служби не плануються.

Провівши аналіз публікацій з досліджуваної теми, можна зробити наступну порівняльну таблицю характеристик ревізії, аудиту та державного фінансово-господарського аудиту.

**Таблиця 1- Порівняння характеристик ревізії, аудиту та державного фінансово-господарського аудиту**

Характеристика	Ревізія	Аудит	Державний фінансово-господарський аудит
Мета проведення	Усунення недоліків	Зменшення недоліків	Встановлення законності та ефективності використання державних чи комунальних коштів і майна, правомірності фінансового управління і функціонування системи внутрішнього контролю
	Ліквідація зловживань	Обмеження зловживань	
		З'ясування істинних причин недоліків	
	Забезпечення максимальної точності даних	Приблизна точність даних	
Завдання	Визначення доцільності та законності здійснюваних господарських операцій та їх відображення в обліку і звітності	Оцінка системи обліку та внутрішнього контролю, визначення достовірності та законності обліку і звітності	Сприяння бюджетній установі у забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, складанні достовірної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю.
Суб'єкт	Ревізори державної (відомчої) контрольно-ревізійної служби	Аудиторські фірми (аудитори), що мають реєстрацію в АПУ	Проводиться органами державної контрольно-ревізійної служби

Об'єкт	Стан обліку та звітності, збереження власності	Система обліку та внутрішнього контролю суб'єкта господарювання	Діяльність і функції державних органів влади, бюджетних установ, організацій – одержувачів державних коштів, державного чи комунального майна та суб'єктів господарювання державного сектору економіки, тощо
Ініціатори проведення	Призначаються суб'єктами адміністративного права	Аудитора (аудиторську фірму) клієнт вибирає сам	Призначаються суб'єктами адміністративного права
Джерела фінансування	Здійснюється за рахунок суб'єкта адміністративного права	Здійснюється за рахунок суб'єкта, що перевіряється	Здійснюється за рахунок суб'єкта адміністративного права
Часовий фактор	Ревізія існувала завжди	Аудит є продуктом розвитку ревізії в особливих	Форма державного фінансового контролю
Оформлення результатів	Акт ревізії	Аудиторський висновок	Відображаються у звіті, який складається у порядку та за формою, визначеними ГоловКРУ
Користувачі інформації	Керівництво підприємства, трудові колективи, вищестоящі організації	Власники (акціонери, інвестори, приватні особи); адміністрація; державні органи (податкова адміністрація, Фонд держмайна України); банки тощо	Розпорядники бюджетних коштів, фінансові органи та органи Державного казначейства.

Провівши аналіз таблиці, можна зробити висновок, що від жорсткого контролю у формі ревізій та перевірок держава намагається перейти до не фіскальних форм контролю, метою яких є не стільки встановлення порушень, скільки запобігання їм та підвищення ефективності господарювання в державному секторі економіки.

Таким чином державний фінансово-господарський аудит (державний аудит) – специфічний вид державного фінансового контролю, який реалізується шляхом аналізу фінансово-господарської діяльності господарського суб'єкта, з метою визначення правильності ведення ним обліку та достовірності показників фінансової звітності.

В різних країнах світу використовуються досить різноманітні підходи до проблеми організації та функціонування фінансового й адміністративного контролю в державному секторі економіки. Це зумовлено такими чинниками, як історично прийнята в країні форма правління, форма державного устрою, особливості розподілу функціональних повноважень між гілками влади та ступінь демократичного розвитку суспільства.

У 1977 році на IX Конгресі Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю, що була створена у 1953 р. (INTOSAI), прийнято Лімську декларацію про керівні принципи фінансового контролю, котра з погляду міжнародного права не є обов'язковою для застосування. В ній проголошено положення розвитку державного фінансового контролю у демократичних країнах, а саме: сфера застосування контролю; особливості організації контролю; принципи побудови системи фінансового контролю; засади незалежності та підзвітності вищих контрольних органів та їх повноваження.

Стандарти INTOSAI регламентують принципи і засади державного аудиту на світовому рівні і умовно складаються з 4 частин:

– Базові принципи: ступінь використання стандартів в діяльності Вищих органів фінансового контролю; формування власної точки зору на різні ситуації з аудиту; обов'язкова процедура подання звітності; методичні підходи з питань аудиту; підвищення ефективності техніки перевірки.

– Загальні стандарти: рівень кваліфікації аудитора; вимоги до кадрової політики; розробка та дотримання необхідних процедур щодо реалізації цієї політики; можливість та причини залучення фахівців зі сторони; порядок роботи аудиторів з інформаційними системами; правила професійної етики.

– Стандарти проведення аудиту державних фінансів – присвячені найважливішим питанням методології аудиту: планування; порядок нагляду за проведенням аудиту з боку керівництва; послідовність виконання аналізу; оцінка ефективності внутрішнього контролю; оцінка законності фінансових операцій; вимоги щодо достатності і відповідності доказів; порядок аналізу фін звітів.

– Правила складання звітів. Стандарти INTOSAI також визначають зміст і види аудиторських висновків, а також звітів аудитора.

У відповідності до зазначеного стандарту повний обсяг державного аудиту реалізується двома видами контролю: фінансовий аудит правильності й відповідності та аудит адміністративної діяльності.

Регіональні робочі групи INTOSAI здійснюють професійну підтримку аудиту державного сектору шляхом обміну досвідом та ідеями, а також створення професійних стандартів, методичних рекомендацій, методологічних та інших практичних матеріалів у сфері фінансового та адміністративного аудитів.

**IV. Висновки.** Оскільки Україна ще знаходиться на стадії розбудови ринкових відносин, то державний фінансовий контроль відіграє досить вагому роль в забезпеченні фінансової дисципліни. Адже це один із способів наповнення державного бюджету, інструмент боротьби зі злочинами у сфері фінансових відносин, спосіб збереження державного майна і коштів. Крім того, ефективність здійснення контрольних функцій сприяє підвищенню авторитету держави у світовому співтоваристві. Цим вимогам відповідає така новітня форма контролю, як „державний аудит”.

Сучасний державний фінансовий аудит – це комплексний процес, який охоплює різні сфери господарювання. 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. Зазначені критерії не випадково замикаються саме на останньому – ефективності.

Поняття ефективності, як його трактують зарубіжні вчені, полягає в тому, наскільки ефективно й раціонально міністерство, відомство чи установа витрачає ресурси для досягнення поставлених цілей.

Таким чином, на сучасному етапі розвитку державного фінансового контролю ще відбувається становлення державного фінансово-господарського аудиту.

### Література

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 21.06.2001р. № 2542-III [Електронний ресурс] / сторінка «Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрану.
2. Про державну контрольно-ревізійну службу: Закон України від 26.01.1993 р. № 2940-XII [Електронний ресурс] / сторінка «Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрану.
3. Про державний фінансовий контроль: Проект Закону України від № 2020 від 08.02.2008р. [Електронний ресурс] / сторінка «Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрану.
4. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22 квітня 1993 р. № 3126-XII [Електронний ресурс] / сторінка «Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрану.
5. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ: Постанова КМУ від 31.12.2004 р. № 1777 [Електронний ресурс] / сторінка



«Законодавство України» сайту Верховної Ради. – Режим доступу :  
<http://www.zakon.rada.gov.ua>. – Заголовок з екрану.

6. Давидов, Г. М. Аудит [Текст] : підручник / Г. М. Давидов. - К. : Знання, 2004. - 511 с. - (Вища освіта ХХІ століття). - ISBN 966-8148-15-0.
7. Петрик, О. А. Аудит у зарубіжних країнах [Текст] : навчально-методичний посібник / О. А. Петрик, М. Т. Фенченко ; Мін-во освіти і науки України, КНЕУ. - К. : КНЕУ, 2005. - 168 с. - ISBN 966-574-370-8.
8. Мельничук В.Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн // Фінансовий контроль. - 2002. - №2. - С.36.