

*Надруковано: Правовий статус аудиту в системі державного фінансового контролю // Збірник наукових праць. Тематичний випуск: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ «ХПІ». – 2008. – № 54 (3). – 181с. С.66-69.*

УДК 657.01

Ю.Б. Слободяник, кандидат економічних наук

## **ПРАВОВИЙ СТАТУС АУДИТУ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ**

***Анотація.** В статті розглядаються проблеми становлення системи незалежного фінансового контролю в Україні. Розглянуто правовий статус аудиту в системі державного фінансового контролю.*

***Summary.** In the article the problems of becoming of a system of independent financial monitoring in Ukraine are considered. The legal status of audit in a system of state financial monitoring is considered.*

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

**Постановка проблеми.** В умовах розбудови громадянського суспільства виявляється надзвичайно актуальною проблема прозорості державного управління. У збалансованій системі державного управління функція фінансового нагляду має особливе значення. Адекватний фінансовий контроль є запорукою ефективності здійснюваних економічних реформ і важливим інструментом боротьби з правопорушеннями в економічній сфері та корупцією.

В Україні система контролю державних фінансів знаходиться на стадії становлення. Чинна система не є досконалою, адже спрямована переважно на виявлення фінансових порушень і винних в них осіб, а це не відповідає сучасним потребам управління державними фінансами. Відсутність комплексного підходу до вивчення і розв'язання проблем державного фінансового контролю, концепції його розвитку ускладнює гармонізацію вітчизняного законодавства з європейськими нормами в цій сфері. Відповідно

до вимог часу потрібен поступовий перехід від жорсткого контролю у формі ревізій і перевірок до інших форм контролю, направлених на запобігання порушенням та підвищення ефективності господарювання державного сектору економіки. Однією із таких сучасних і дієвих форм контролю є державний аудит.

**Аналіз останніх публікацій та досліджень.** Наукові й практичні проблеми розбудови вітчизняної системи державного фінансового контролю знайшли відображення в численних публікаціях М. Голованя, Н. Дорош, В. Мельничука, О. Петрик, В. Симоненка, І. Стефанюка, І. Чумакової та ін. Але питання державного аудиту є новими для України, отже, залишаються недостатньо відпрацьованими як у теоретичному, так і у методологічному аспектах.

**Мета статті** полягає у визначенні правового статусу аудиту в вітчизняній системі державного фінансового контролю.

**Обґрунтування отриманих наукових результатів.** Аналіз наукових досліджень свідчить, що у вітчизняній теорії та практиці немає чітко сформованого понятійного апарату щодо державного аудиту, який визначають як певний «прояв» державного фінансового контролю – вид, форму, тип, метод тощо. Аудит державного сектора та державний фінансовий контроль безумовно пов'язані один з одним, але цей взаємозв'язок, як і зміст терміну «державний аудит», до цих пір залишаються нерозкритими. До того ж, деякі фахівці вважають, що аудит – це вид підприємницької діяльності, що здійснюється на замовлення суб'єкта господарювання на платній основі, а тому не може здійснюватись державними органами [1]. Термінологія, яка використовується науковцями і фахівцями-практиками в Україні стосовно державного фінансового контролю і аудиту, не узгоджується з термінологією, визначеною базовими документами ЄС.

Відповідно до традиційного вітчизняного підходу під аудитом розуміють здійснення перевірки та підтвердження достовірності фінансової звітності на замовлення власника суб'єкта господарювання. Але світова

теорія і практика аудиту вже давно відійшли від вузького розуміння поняття «аудит», яке використовувалося в XIX столітті. Західна практика аудиту політичних партій, громадських організацій, соціальних проблем, навколишнього середовища, національних відносин тощо сьогодні в Україні поки що не має аналогів.

Основним міжнародним документом в сфері контролю державних фінансів є Лімська декларація про керівні принципи фінансового контролю, яка була прийнята у жовтні 1977 року на IX Конгресі Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI). Основною метою цієї декларації є визначення незалежності вищих органів контролю державних фінансів, що є неодмінною ознакою правової та демократичної держави.

Відповідно до Лімської декларації належне управління громадськими фінансами і дієвість рішень органів влади залежить від забезпечення цільового і ефективного використання громадських коштів. Для цього кожна країна повинна мати Вищий орган контролю державних фінансів, незалежність якого повинна бути законодавчо гарантована. У більшості країн світу державний аудит здійснюють незалежні органи, відокремлені від уряду: рахункові палати, державні контрольні палати, незалежні контрольні управління, національні управління аудиту, аудиторські суди тощо.

В Україні вперше термін «аудит» в сфері державних фінансів було застосовано у Бюджетному Кодексі у 2001 році [2]. Наступним кроком у запровадженні державного аудиту став прийнятий парламентом у 2005 році Закон України «Про управління об'єктами державної власності». Статтями даного закону було встановлено, що органи державної контрольно-ревізійної служби здійснюють державний аудит суб'єктів господарювання державного сектору економіки, спрямований на запобігання фінансовим порушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного майна [3].

І лише з прийняттям у 2005 році Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим

порушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна» було дано офіційне трактування терміну «державний фінансовий аудит». Даним законом визначено, що «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» [4]. Варто зазначити, що в результаті прийняття цього закону було також скасовано заборону займатися наданням аудиторських послуг органам державної контрольно-ревізійної служби, а також встановлено, що положення Закону України «Про аудиторську діяльність» не поширюватимуться на аудиторську діяльність державних органів, їх підрозділів та посадових осіб, уповноважених законами на здійснення фінансового контролю, зокрема й у формі аудиту.

Чинним законодавством визначено, що в Україні державний фінансовий аудит здійснюють контрольно-ревізійна служба, яка підпорядковується Міністерству фінансів, і Рахункова палата [5]. В той самий час, чітко не прописаний статус Рахункової палати як вищого органу фінансового контролю, а лише зазначається, що вона підпорядкована і підзвітна Верховній Раді України і здійснює свою діяльність самостійно і незалежно від будь-яких інших владних органів [6]. І лише в новій редакції Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2015 року, схваленої розпорядженням Кабінету міністрів України від 22 жовтня 2008 року, розмежовується зовнішній і внутрішній державний аудит. Так, відповідно до зазначеної Концепції, зовнішній державний аудит здійснює Рахункова палата України, а внутрішній аудит може проводитись централізовано – органами державної контрольно-ревізійної служби, і децентралізовано – уповноваженим самостійним підрозділом, що підпорядкований безпосередньо керівництву органу державного чи

комунального сектору, але функціонально незалежним від нього [7].

Аналіз постанов Кабінету Міністрів України № 1017 від 10.08.04 «Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм» та № 361 від 25.03.06 «Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання» виявляє, що уряд прагне взяти на себе функції відповідального та координуючого органу, котрий повинен забезпечувати функціонування єдиної державної системи фінансового контролю. Це суперечить Лімській декларації і нівелює статус вищого органу державного фінансового контролю в державі, яким має стати Рахункова палата.

На нашу думку, розглянуті нормативно-правові акти в сфері державного фінансового контролю, що регламентують поняття державного аудиту, доводять невизначеність правового статусу аудиту в цій сфері, а саме: відсутня єдність у тлумаченні терміну «державний аудит», його законодавче визначення звужене до фінансового; чітко не визначений суб'єктний склад та об'єкти державного аудиту; відсутня законодавчо регламентована організаційна структура тощо.

**Висновки.** Вважаємо, що основна мета державного аудиту полягає в наданні всім зацікавленим особам незалежної інформації про те, яким чином здійснюється виконавча влада в державі. При цьому державний аудит включає контроль за всіма рішеннями, які приводять до певних фінансових операцій. Отже, об'єкт державного аудиту має загальнодержавний характер і повинен включати:

- фінансові ресурси і майно держави, їх облік;
- проекти законодавчих та нормативних актів;
- оцінку фінансових результатів виконання бюджету;
- оцінку прогнозів і напрямків розвитку окремих галузей економіки, регіонів і держави в цілому.

Основними питаннями державного аудиту є не лише цільове і законне

використання коштів, а необхідність і ефективність управлінських рішень, що приймаються органами виконавчої влади. Отже, не варто обмежувати реалізацію державного аудиту в Україні лише державним фінансовим аудитом, необхідно запроваджувати й інші різновиди державного аудиту, зокрема аудит діяльності державних підприємств, аудит систем внутрішнього контролю, аудит раціональності, аудит адекватності тощо.

Отже, подальше становлення державного аудиту в Україні повинно піти 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 аудиту і розробки методики його здійснення, яка передбачатиме системний підхід і базуватиметься на сучасних досягненнях науки. У зв'язку з цим необхідно:

- привести теоретико-методологічну базу державного аудиту у відповідність до сучасних умов;
- розробити концептуальні основи і уточнити нормативно-правове забезпечення діяльності органів, що проводять державний аудит (зовнішній і внутрішній);
- реформувати організаційну структуру і відповідно змінити розподіл функцій і сфер діяльності органів державного фінансового контролю;
- закріпити статус вищого органу державного аудиту;
- організувати адекватну інформаційну інфраструктуру;
- розробити стандарти державного аудиту (зовнішнього і внутрішнього).

### **Список використаних джерел**

1. Бариніна-Закірова М. В. Запровадження державного аудиту в практику роботи органів ДКРС / М. Бариніна-Закірова // Фінансовий контроль. – 2005. – № 6 (29). – С. 9-13.

2. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 р. № 2542-III //

Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37. – ст. 189.

3.Про управління об'єктами державної власності : закон України від 21 вересня 2006 р. № 185-V // Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 46. – ст. 456.

4.Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим порушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна : закон України від 15 грудня 2005 р. № 3202-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 14. – ст. 117.

5.Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні : закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – ст. 110.

6.Про рахункову палату : закон України від 11 липня 1996 р. № 315/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 24. – ст. 137.

7.Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2015 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 жовтня 2008 р. № 1347-р // Офіційний вісник України від 07.11.2008. – 2008 р. – № 82. – ст. 2767.