

користувачів (органи державного управління); серед них є такі, які мають відповідні важелі впливу, щоб довести свої потреби до аудиторів, проте значна кількість таких, які не мають відповідних важелів, а тому їх інтереси мають захищати інші впливові користувачі. Користувачам із внутрішнього середовища, тобто тим, які входять до структури суб'єкта аудиту, притаманні такі характеристики: вони можуть бути, а можуть і не бути суб'єктом, який наймає аудитора, що визначається складністю структури управління самого суб'єкта; вони можуть бути як відповідальною стороною, так і просто користувачем, що також визначається складністю структури управління самого суб'єкта; у будь-якому разі їх легко ідентифікувати та визначити інформаційні потреби; таким користувачам зазвичай легко довести до відома аудитора свої потреби та вимоги.

УДК 657

Дрозд И. К.,

д.э.н., профессор,
заведующая кафедрой экономического анализа,
Одесский национальный экономический университет

МЕТАМОРФОЗЫ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В УСЛОВИЯХ ОСТРОГО ПОЛИТИЧЕСКОГО КРИЗИСА

*«Сема, верни награбленное в мозолистые руки пролетариата,
тебе же с них еще кушать, сам подумай»
Из сериала «Ликвидация»*

Актуальность темы. Как функция управления во все времена финансовый контроль играет определяющую роль при выявлении нарушений в финансовой сфере, тем более таких масштабных хищений государственных средств и имущества, с которыми столкнулась страна в последнее время. Особенное значение в этой связи имеет работа специализированных, занимающихся исключительно контрольной функцией, органов контроля. Счетная палата Украины, орган внешнего финансового контроля и Государственная финансовая инспекция, орган внутреннего финансового государственного контроля помимо остальных контролирующих субъектов, несут основную нагрузку в вопросах восстановления социальной справедливости в части законного и эффективного использования государственных средств и имущества.

Постановка проблемы. Проблема заключается не только в том, чтобы определить, каким образом система, показавшая свою

несостоятельность в части политического нейтралитета в вопросах выявления хищений и нарушений, сможет сегодня обеспечить свои первоочередные задачи в соответствии с принципами объективности, законности.

Проблемными становятся вопросы выявления и возвращения государственных финансов и имущества посредством применения форм и видов, инструментария и методов государственного финансового контроля, поскольку эти задачи зачастую выходят за полномочия его сложной общественной функции.

В то же самое время со страниц безграничного интернетного пространства раздаются призывы от аудиторского сообщества другого рода — привлечь независимый аудит к проверкам министерств и ведомств, причем на бесплатной основе, и таким образом восстановить утерянную справедливость. Несомненно, думающие профессионалы, ученые в этой сфере понимают вредность и популизм таких заявлений, поскольку бесплатность подобных проверок сразу же ставит под сомнение принцип независимости аудита, а сложность и объемность задач при проверке министерства может быть решена только лишь силами крупнейших аудиторских кампаний, прежде всего из числа «мировой четверки». В то же самое время привлекать аудиторские фирмы к проверкам государственных предприятий в будущем очень перспективное направление развития системы финансового контроля страны. Но для этого нужны новые законы, предусматривающие как паритетные взаимоотношения контрольных органов с аудиторскими кампаниями, так и финансирование подобных проверок за счет ассигнований распорядителей бюджетных средств, заложенных в государственный бюджет страны на фоне сокращения численности контролируемых субъектов. На такое реформирование сейчас сложно рассчитывать, поэтому решать существующие задачи нужно посредством перенесения акцентов с существующих и успешно зарекомендовавших себя форм и видов контроля, адаптируя известные методики к современным потребностям государства и общества.

Мы стоим перед необходимостью отследить происходящие метаморфозы финансового контроля и научно обосновать ближайшее изменение состояний форм контроля, соединённых между собой порядком синтеза в процессе осуществления контрольной функции государственного управления.

В переводе с греческого метаморфоза [metamorphosis] означает превращение, преобразование чего-либо, полная перемена. Такие метаморфозы как следует из толкового словаря (авторы

Л. А. Секлитова, Л. Л. Стрельникова и др.), предусматривают причинно-следственную связь, соединяющую прошлое состояние (в нашем случае системы контроля) с будущим.

Гипотеза и изложение основного материала исследования. В период острого политического кризиса возрастает потребность в тех формах контроля, которые обладают большими методическими и организационными мощностями в части реализационной составляющей по результатам выявления нарушений — ревизия и проверки, внутриведомственный контроль. В то же время те формы контроля, которые требуют для реализации результатов выявленных нарушений задействовать механизмы управления, находящиеся сейчас в процессе глубокой профессиональной и структурной «чистки» — аудит эффективности, внутренний аудит органов государственной власти, по объемам и возложенным на них задач будут применяться в меньших масштабах. Однако сказанное ни в коем случае не означает полный отказ от их применения, поскольку прогрессивность оценки эффективности, экономичности и результативности использования средств государственного бюджета доказана практикой стран рыночной экономики, где, собственно эта форма контроля и возникла, так и результатами аудитов эффективности, полученными в нашей стране.

Новые, потенциально эффективные, но методически несовершенные в части реализации результатов контроля формы (аудит эффективности) в последнее время находились в качестве объекта научных изысканий наших ученых довольно часто. В то время, как исторически сложившиеся в Украине формы и виды контроля, такие как ревизия, проверки и внутренний ведомственный контроль, имеющие серьезную методическую и организационную базовую основу из прошлых наработок социалистических времен, если и рассматривались современными молодыми учеными, то зачастую были подвергнуты нещадным, необоснованным модификациям, иногда несовместимым по своему выполнению методических и организационных элементов.

Действительно, следует признать, что в настоящее время, нет всеми признанной структурной концепции развития финансового контроля вообще и государственного в частности. Это приводит к тому, что любой ученый экономист, в независимости от своей специализации, — управленец, финансист, учетчик, аналитик — вынужден до определенной степени самостоятельно определять набор структурных элементов концепции трансформации контроля, если рассматривает изучаемый им предмет с позиций знаний своего направления в экономике.

По сути дела, используется традиционный подход, основанный на теории контроля и практической ее реализации в национальной экономике, который дополняется весьма различными и не вполне соотносимыми друг с другом общественными явлениями в части политического реформирования власти. При этом, проблема усложняется еще и терминологической путаницей, когда разнородные по своему характеру явления, описываются как явления одного порядка. Так, учеными подменяются понятия системы финансового контроля системой государственного аудита, или аудит эффективности и государственный аудит рассматриваются как одинаковые термины и т.п.

Это, естественно, приводит к весьма вольному и описательному характеру исследования финансового контроля вообще и к полной невозможности рассматривать его дальнейшее развитие в контексте политических процессов, в частности. Кроме того, само исследование, как правило, может зависеть не от объективных критериев, а от политической позиции автора. Несмотря на то, что подобный субъективизм в некоторых науках считается приемлемым, мы полагаем, что любой, в том числе и такой сложный объект исследования как финансовый контроль, может и должен быть описан на основе объективных критериев. В науке не нормы законодательства должны быть арбитром в определении сущности категорий и понятий, а сама практика, которую ученые зачастую игнорируют в своих исследованиях, должна служить реальным определяющим началом понимаю истинности смысла терминов.

На наш взгляд, наиболее приемлемым теоретическим подходом, позволяющим придать объективность данному вопросу является подход, который обозначился в рамках исторической роли той или иной формы контроля, хотя и она не лишена определенных противоречий. В основу этой системы, которая на наш взгляд, способна объективно представить структуру системы контроля в Украине, должна быть положена точка зрения, основанная на таком свойстве любой сложной системы как гетерогенность, или, в данном случае, неоднородном напластовании в процессе истории одних форм, видов контроля на другие, при их сохранении в системе. При этом, существование тех или тех видов контроля непосредственно связано с продолжительностью той общественной потребности в его результатах, отражением которого оно является.

Иными словами, чем больше времени осуществляется отдельный вид контроля, тем более стойкое содержание нормативной среды его осуществления формируется. Это справедливо, как для

понятий о пространстве, времени, так и для краткосрочных задач, которые должны решаться системой иногда в угоду тому или иному конкретному политическому деятелю. В том случае, если они позволяют эффективно решать свои проблемы, то они продолжают функционировать, если же они не адекватны, то их действие прекращается.

Чем больший срок существуют отдельные виды контроля в системе, тем менее они подвержены изменению. К таким формам относится ревизия, которая всегда выполняла и будет и впредь выполнять свою задачу выявления нарушений, хищений в государстве. Неслучайно аудит эффективности, пришедший в странах с развитой рыночной экономикой на смену инспектированию (или аудиту законности, как сказано в стандартах ИНТОСАИ), стал преобладающей формой контроля именно тогда, когда финансовая дисциплина стала прочной и незыблемой. В Украине внедрение аудита эффективности является необратимым, нужным процессом, однако он должен сопровождаться построением адекватных демократических форм реагирования среды (общества и государства) на его результаты, поскольку сам контрольный орган может всего лишь информировать о выявленных нарушениях.

При этом транслируемый опыт ревизии, как исторической формы контроля воспринимается как изначально существующая данность. Возможным критерием, по которому можно классифицировать роль и значимость того или иного явления в национальной системе контроля, на наш взгляд, может служить продолжительность его функционирования. Именно по этому критерию мы будем определять место того или иного вида (или формы) контроля в общей его системе. Иными словами, решающим будет являться возраст существования отдельного вида контроля, или если сказать точнее, — возраст тех контрольных действий, на результаты которых реагирует общество, потому что оно нуждается именно в таких результатах.

В то же время, рассматривая содержание форм (видов) финансового контроля в теоретическом аспекте, как процесс выявления отклонений фактов хозяйственной жизни от нормы, необходимо, прежде всего, постараться выделить основной, вневременной элемент. Таковым на наш взгляд является получение для систем управления конкретного результата. Этот результат, по сути, это и будет основной отправной точкой для управления в дальнейшем при принятии решений по итогам контроля.

Выводы. В условиях острого политического кризиса в стране возникает потребность пересмотра результативности контроль-

ных действий с учетом новых задач и объемов, поставленных перед государственным управлением. Наиболее приемлемым научным подходом к определению приоритетов развития той или иной формы контроля по нашему мнению является подход, который обозначился в рамках исторической роли ревизии и ведомственного контроля, как формы контроля, которая решала и продолжает в новых условиях выполнять такие задачи и должна стать доминантной.

Теоретической аргументацией подобной метаморфозы системы финансового контроля, когда на первый план выступает одна из многих других форм контроля, является гетерогенность, как свойство сложной системы, предусматривающее неоднородное напластование в процессе истории одних форм, видов контроля на другие, при их сохранении в системе. Прослеживается связь существования многообразия форм контроля непосредственно с продолжительностью той общественной потребности в его результатах, отражением которого оно является.

Развитие аудита эффективности предполагается в прежней динамике, однако доминирующая роль его в системе контроля возможна при условии укрепления демократических основ управления в стране, действенности его инструментов, и прочной финансовой дисциплины в устоявшемся нормативном поле.

Поэтому наиболее приоритетными исследованиями в этих направлениях могут быть обновление инструментария ревизии в части более широкого применения аналитических методов, новых методов в работе с информационными системами, внедрения риск ориентированных решений при планировании и проведении ревизионной работы, а в части аудита эффективности — прежде всего глубокое исследование практики его применения.

УДК: 346.6

Заець Н. М.,

аспірант,

ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ПРОВЕДЕННЯ ПЕРЕВІРКИ ДЕРЖАВНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ, ЯК СКЛАДОВА ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ

Актуальність дослідження порядку проведення перевірок державних закупівель під час здійснення державного фінансового аудиту зумовлена необхідністю детального аналізу даного ви-