

ЛІТЕРАТУРА

1. Ковальчук Т. М. Проблеми трансформації оперативного економічного аналізу // Економіка АПК, 2004. — № 12. — С. 75—79.
2. Лінник В. Г., Михайлова Т. П. Іновачійний підхід до економічного контролю й аналізу якості продукції агропідприємств. // Проблеми науки, 2004. — № 2. — С. 22—29.
3. Мурусидзе Д. Н., Левин А. Б. Технология производства продукции животноводства. — М.: Агропромиздат, 1992. — 222 с.
4. Ковальчук М. І. Економічний аналіз діяльності підприємств АПК: Підручник. — К.: КНЕУ, 2005. — 390 с.

Д. В. Круш, головний спеціаліст департаменту
з питань використання коштів державного бюджету в регіонах,
Рахункова палата України

ТЕОРЕТИЧНІ І ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСІВ В УКРАЇНІ

Вступ. Одним із найважливіших елементів ринкової економіки кожної розвинутої європейської країни є система фінансового контролю, яка в Україні формується з моменту проголошення її незалежності. Провідне місце у цій системі належить незалежному аудиту [6]. Формування аудиту державних фінансів, розробка теоретичних засад і узагальнення практичного досвіду, що здійснювалось в Україні протягом 16 останніх років дозволило створити підґрунтя для поступового приведення системи фінансового контролю до рівня європейських стандартів.

Формування цілей статті. Проблемою дослідження є недосконале формування системи фінансового контролю в Україні, зокрема, аудиту державних фінансів. Метою цієї статті є аналіз причин відсутності в нашій країні ефективної системи державного фінансового контролю та аудиту державних фінансів, для визначення можливих шляхів побудови ефективної моделі організації такої системи в державному управлінні.

Виклад основного матеріалу дослідження. На шляху вдосконалення фінансового контролю в нашій країні одночасно удосконалюється його термінологічний і понятійний апарат. Зміна законів, щодо вдосконалення і уніфікації процедур фінансового контролю, аудиту державних фінансів, бухгалтерського обліку, оподаткування, контролю за державною власністю, безпосередня співпраця з такими міжнародними контролюючими органами як INTOSAI та EUROSAI, призводить до трансформації відповідних понятійних систем, що відображається практично в кожному законодавчому акті.

Проте, відсутність закону України «Про фінансовий контроль» негативно впливає, зокрема, на організацію аудиту державних фінансів в

частині відсутності розмежування функцій контролюючих органів, на-самперед, таких як Рахункова палата України і ГоловКРУ, що на практиці зумовлює дублювання функцій та контрольних заходів. Крім того, в Україні діють інші контролюючі органи, а саме: Державна податкова служба, Державне казначейство, Пенсійний фонд та Міністерства і відомства у межах своїх повноважень. Методологія проведення контрольних заходів у вищезазначених державних установах різна, та не базується на єдиних державних стандартах проведення аудиту державних фінансів. Загальна кількість проведених перевірок зазначеними та іншими контролюючими органами, враховуючи дублювання деяких повноважень, за один рік на окремо взятому об'єкті може складати від 10 до 50 і більше, що безумовно негативно впливає на діяльність перевіряємої установи. Таким чином, на сьогодні в нашій країні діють розрізнені елементи фінансового контролю з різними повноваженнями та методологією проведення контрольних заходів, які необхідно систематизувати та стандартизувати на державному рівні.

Теоретичні і практичні аспекти проблеми організації системи фінансового контролю та аудиту державних фінансів в нашій країні досліджували у своїх працях, зокрема: А. В. Мамішев, В. Г. Мельничук, Н. І. Рубан, В. К. Симоненко, І. Б. Стефанюк, І. Ю. Чумакова та інші фахівці і науковці. Цілком можна погодитись з результатами досліджень цих авторів, щодо необхідності реформування системи державного фінансового контролю шляхом розмежування повноважень контролюючих органів на основі єдиних концептуальних засад. Водночас доцільно проаналізувати причини відсутності ефективної системи фінансового контролю та аудиту державних фінансів, для визначення можливих шляхів побудови ефективної моделі організації такої системи в державному управлінні.

Першопричина відсутності ефективної системи державного фінансового контролю полягає у відсутності ефективної системи державного управління, що є наслідком невизначення на суспільному рівні чіткої позиції щодо шляху розвитку нашої країни (у т. ч. європейської інтеграції чи інтеграції з пострадянськими країнами). На протязі останніх років незалежності, неухильно зростає кількість політичних партій та блоків, які за відсутності визначеної суспільної позиції стосовно шляху суспільно-економічного розвитку України, декларували та реалізовували при отриманні владних повноважень свої власні стратегії розвитку та економічні реформи, відповідно до своїх протилежних політичних та економічних переконань.

Наслідком такої державної політики є щорічна зміна Урядів, що у свою чергу фактично призводить до виникнення різноманітних криз (політичних, енергетичних, продовольчих), поступового занепаду економіки країни, зниження росту основних макроекономічних показників, зниження рівня добробуту та кількості населення. Крім того, завдяки лобіюванню групами і фракціями парламенту власних політично-економічних інтересів, приймаються недосконалі так названі «альтернативні» закони, зокрема, шляхом «пакетних» голосувань, які при по-

дальшій реалізації з однієї сторони не сприяють економічному розвитку нашої країни, а з іншого — надають однакові повноваження різним органам державної влади та фінансового контролю.

Таким чином, для створення ефективної системи державного фінансового контролю необхідно, насамперед, створити ефективну систему державного управління підтриману на суспільному рівні шляхом народного референдуму, визначивши нарешті напрям розвитку нашої країни, її блоковий чи позаблоковий статус і виходячи із цього вже необхідно формувати ефективну стратегію соціально-економічного розвитку, шляхи політично-економічної інтеграції, виходячи виключно із власних державних економічних інтересів.

Враховуючи результати зазначених дій, необхідно, зокрема, створити ефективну систему державного фінансового контролю, шляхом прийняття відповідного закону, якій має базуватися на чітко сформульованій та погодженій концепції. Концепція має по-перше відповідати положенням Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів, прийнятої Міжнародною організацією найвищих органів фінансового контролю, по-друге визначати принципи, методологічні засади формування і функціонування єдиної системи державного фінансового контролю, а головне — визначити органи зовнішнього та внутрішнього державного фінансового контролю з чітким розмежуванням їх функцій та повноважень у відповідності із статусом. Органом зовнішнього державного фінансового контролю та аудиту державних фінансів, відповідно до статусу [1] доцільно визначити Рахункову палату України, а решту контролюючих органів, враховуючи позитивний досвід розвинутих країн, необхідно визначити як органи внутрішнього контролю із розподілом їх повноважень та функцій.

Для реалізації задач щодо здійснення повного аудиту державних фінансів, якій складається із фінансового аудиту (правильності й відповідності) та аудиту адміністративної діяльності, доцільним є адаптувати до вимог чинного законодавства України Стандарти аудиту Міжнародної організація вищих органів аудиту (INTOSAI). Проте, цей процес потрібно здійснювати вибірково, з врахуванням діючої в нашій країні бази правового і організаційного забезпечення різних видів державного контролю. При цьому також необхідно враховувати основні складові фінансового аудиту і аудиту адміністративної діяльності.

Фінансовий аудит в себе включає:

- аналіз та підтвердження показників фінансової звітності державних органів, включаючи експертизу та оцінку законності фінансових операцій і правильність ведення бухгалтерського обліку;

- перевірку фінансової системи та господарських операцій, включаючи перевірку дотримання норм законодавства і статутної діяльності об'єкта аудиту;

- дослідження адекватності адміністративних рішень, прийнятих органами управління;

- оцінку надійності внутрішнього контролю та якості внутрішнього аудиту.

Аудит адміністративної діяльності (або відповідності, ефективності, результативності) включає:

- аудит економічності діяльності відповідно до ефективних управлінських принципів та практики, а також управлінської стратегії;

- аудит ефективності використання людських, фінансових та інших ресурсів, включаючи перевірку інформаційних систем та оцінку виконання процедур, якими керуються об'єкти аудиту для виправлення виявлених недоліків;

- аудит результативності діяльності щодо досягнення об'єктом аудиту визначених цілей та оцінка фактичних результатів діяльності у зіставленні з очікуваними [8].

Впровадження аудиту адміністративної діяльності (ефективності), спрямоване на створення механізмів оцінки результативності управління фінансовими потоками в державному секторі економіки, дозволить вирішувати задачі в частині підвищення ефективності використання державних коштів, проте, при цьому необхідна безпосередня зацікавленість розпорядників та одержувачів коштів в отриманні достовірних результатів. Достовірний аудиторський висновок дасть можливість не тільки оцінити правильність прийняття управлінського рішення за результатами аудиту, але і дати відповідні рекомендації на майбутнє щодо прийняття в подальшому необхідних ефективних рішень в процесі використання державних коштів. Аудит ефективності є найважливішим інструментом, за допомогою якого суспільство та засоби масової інформації можуть спостерігати за результативністю діяльності Уряду.

Водночас, актуальною проблемою залишається організація та здійснення ефективного внутрішнього контролю на рівні Міністерств, облдержадміністрацій як головних розпорядників бюджетних коштів та Кабінету Міністрів України. Проведені перевірки використання коштів державного бюджету, здійснені Рахунковою палатою України у 2005 році яскраво свідчать про наявність систематичних порушень чинного законодавства України при прийнятті управлінських рішень головними розпорядниками коштів. Так наприклад, за результатами перевірки використання коштів резервного фонду державного бюджету за 2004 рік фактично встановлено, що 73,6 % об'єма резервного фонду держбюджету або 221 млн грн виділено за рішеннями КМ України в порушення вимог чинного законодавства. МНС України у 2004 році на передбачені рішеннями КМ України заходи із суми 2,7 млн грн фактично використано лише 705,3 тис. грн або 25,2 %, а решта коштів резервного фонду на суму 1994,7 тис. грн використано неефективно, у тому числі: частково закуплено майно, що не використовувалось при ліквідації надзвичайної ситуації на суму 1,6 млн грн, а 490,0 тис. грн взагалі не використано та повернуто до державного бюджету[4].

Стандарти Міжнародної організація вищих органів аудиту (INTOSAI) передбачають, що для ефективного здійснення своїх контрольних повноважень ВОФК повинен мати необхідних для цього фахівців і досвід. Проведення аудиту повинне доручатися особам, рівень підготовки і досвід яких відповідає характеру, напряму і складності зав-

дання [7]. Враховуючи це, питання підвищення кваліфікаційного рівня державних аудиторів вирішується в Рахунковій палаті України як шляхом теоретичного так і практичного стажування, ознайомлення з організацією роботи ВОФК розвинутих країн світу таких як Австрія, Ірландія, Німеччина, Південна Корея, Швеція та інших. Крім того, постійно проводиться робота щодо підвищення кваліфікації аудиторів Рахункової палати у Київському національному економічному університеті, що має безумовно вагомий позитивний вплив на результати проведення контрольних заходів.

Висновки. Дослідження теоретичних і практичних аспектів системи фінансового контролю та аудиту державних фінансів в Україні свідчить про необхідність її вдосконалення, шляхом прийняття на суспільнопогоджених концептуальних засадах закону про фінансовий контроль, який має забезпечити ефективне функціонування системи фінансового контролю та аудиту державних фінансів в нашій країні.

ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України, Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР.
2. Закон України від 08.12.2004 № 2222-IV «Про внесення змін до Конституції України».
3. Закон України від 11.07.1996 № 315/96-ВР «Про Рахункову палату».
4. Бюлетень Рахункової палати, випуск № 8 від 13.06.2005 року.
5. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 3 / Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. — К.: Видавничий центр «Академія», 2002.
6. Навчальний посібник «Аудит», Г. М. Давидов, — К. — Знання, 2002.
7. Матеріали міжнародної конференції м. Київ 4—5 квітня 2003 р. на тему: «Роль та значення фінансового контролю в удосконаленні системи управління державними фінансами: функції парламенту, внутрішнього та зовнішнього аудиту».
8. Проект TASIS «Концепції та методики державного аудиту» (Посібник для самостійних занять).

Б. В. Кудрицький, асистент,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ДЕЯКІ АСПЕКТИ МЕТОДИКИ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ АУДИТУ В КОМП'ЮТЕРНОМУ ІНФОРМАЦІЙНОМУ СЕРЕДОВИЩІ КЛІЄНТА

Необхідною передумовою подальшого розвитку аудиту стає вдосконалення методики та організації аудиторських перевірок в комп'ютерному інформаційному середовищі (КІС) клієнта.