

рішнього фінансового контролю повинні бути задіяні всі підрозділи органу державного сектора з основної функціональної діяльності, бухгалтерські, планові, економічні, фінансові, юридичні та інші служби. Під час організації внутрішнього аудиту повинні бути чітко визначені та розподілені обов'язки окремих працівників для перевірки різних напрямків звітності, а також встановлені межі їхніх повноважень згідно з покладеними обов'язками.

### **Література**

1. Стратегія розвитку державної контрольно-ревізійної служби на період до 2015 року, затверджена наказом Головкиру від 06.03.2009 № 46.
2. Інформація про стан виконання програми діяльності Кабінету Міністрів України «Український прорив: для людей, а не політиків» та заходів і заходів, спрямованих на мінімізацію негативних наслідків впливу світової фінансової кризи у 2009 році // [www.me.gov.ua](http://www.me.gov.ua).
3. Порядок проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 06.01.2010 №2.
4. Офіційний сайт Головного контрольно-ревізійного управління [www.dkrs.gov.ua](http://www.dkrs.gov.ua).

**Дорошенко О. О.**, аспірант,  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## **ВНУТРІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ: ПРОБЛЕМИ ТЕРМІНОЛОГІЇ**

Стратегічні пріоритети розвитку вітчизняної економічної системи передбачають концептуальне реформування державного фінансового контролю. Таке реформування здійснюється відповідно до європейських стандартів, стосується передусім державного внутрішнього контролю і передбачено Концепцією розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року.

У Концепції зазначено, що складовими систем державного внутрішнього фінансового контролю країн ЄС є фінансове управління і контроль (відповідно до вітчизняної термінології — внутрішньогосподарський контроль), внутрішній аудит та гармонізація на центральному рівні обидві вказані підсистеми [1].

З огляду на таку побудову, доцільно, на наш погляд, визначати методичні засади контролю на таких його рівнях:

- 1) внутрішньогосподарський контроль бюджетних установ;

2) внутрішній аудит: децентралізований (всередині органів державного управління) та централізований (здійснюється Державною контрольно-ревізійною службою);

3) гармонізація внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту.

Недоліками вітчизняної термінологічної бази внутрішнього контролю та аудиту є нечіткі визначення понять «внутрішній контроль», «внутрішній аудит», «внутрішньогосподарський контроль». Так, відповідно до нових стандартів, що наближені до європейських, під поняттям «внутрішній контроль» розуміється контроль, що здійснюється органами, які входять до організаційної структури підконтрольних їм органів. При цьому фактично внутрішній контроль може бути як всередині окремої бюджетної установи, так і всередині певного міністерства чи відомства, і, окрім цього, всередині виконавчої влади.

На наш погляд, ці рівні контролю слід розмежувати окремими поняттями, оскільки для них характерні різні суб'єкти, методичні та організаційні аспекти контролю.

Вважаємо, що внутрішній контроль у бюджетній установі слід вважати внутрішньогосподарським контролем, внутрішній контроль, що функціонує в межах міністерства чи відомства — відомчим.

Внутрішньогосподарський контроль — це перевірка відповідності фактичних характеристик (процесів, діяльності, об'єктів) установленим вимогам (обмеженням) [3].

Ефективне функціонування системи внутрішньогосподарського контролю всередині бюджетної установи фактично забезпечує реалізацію функцію превентивності контролю, оскільки дає змогу запобігти значним фінансовим втратам внаслідок некомпетентного, несумлінного виконання обов'язків працівниками установ.

Фактично ж серед суб'єктів системи внутрішнього фінансового контролю бюджетним організаціям відводиться основна роль та відповідальність [4, с. 85]. Це свідчить про те, що належну увагу слід звернути на методичні аспекти формування та функціонування внутрішньогосподарського контролю в бюджетних установах, оскільки вона стає базовим елементом нової моделі державного фінансового контролю.

Базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього контролю [1].

У системі урядового контролю функціонує як централізований внутрішній аудит, так і децентралізований.

Централізований внутрішній аудит — це державний внутрішній аудит, що проводиться Голова КРУ. Спрямування та координацію централізованого внутрішнього аудиту здійснює Мінін [1]. Такий аудит здійснюється в формі аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ та аудиту ефективності виконання державних цільових програм.

Децентралізований внутрішній аудит — внутрішній аудит, що здійснюється уповноваженим самостійним підрозділом (посадовою особою), підпорядкованим безпосередньо керівництву органу державного сектору, але функціонально незалежним від нього, в самому органі державного сектору або в межах системи його управління [1].

Сучасні погляди вчених, які констатують низьку ефективність відомчого контролю [1, 2] у сучасному стані і необхідність його трансформації у внутрішній контроль, мають належне обґрунтування. Однак, на наш погляд, ці зміни повинні здійснюватись на якісному рівні, а не лише на рівні понять. Не викликає сумніву той факт, що перейменування контрольно-ревізійних підрозділів у підрозділи внутрішнього аудиту саме по собі не підвищить результативність контролю.

Зважаючи на те, що внутрішній контроль і внутрішній аудит є принципово різними поняттями і фактично окремими елементами системи державного внутрішнього фінансового контролю, існує необхідність узгодження їх функцій. Це забезпечується гармонізацією внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту на державному рівні. У зв'язку з цим орган гармонізації виконує досить важливу роль, оскільки встановлює взаємозв'язки в системі контролю, що підвищує її ефективність.

Таким чином, реформування сучасної системи фінансового контролю в Україні повинно базуватись на чітко визначеній термінології, яка б не передбачала нечітких і двояких трактувань. Чітко визначені поняття, теоретичні основи контролю є передумовою високого рівня якості його методики та організації.

### **Література**

1. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [Електронний ресурс]: Розпорядження КМУ від 24.05.2005 № 158-р, / Кабінет міністрів України. — Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua>

2. Рудницький В. С. Гармонізація державного контролю: концепції, зарубіжний досвід / В. С. Рудницький, І. Д. Лазаришина, А. М. Любенко // Вісник Львівської комерційної академії. — 2004. — № 15. — С. 96—104

3. *Грещак М. Г.* Внутрішній економічний механізм підприємства: Навч. посібник / М. Г. Грещак, О. М. Гребешкова, О. С. Коцюба. — К.: КНЕУ, 2001. — 228 с.

4. *Дрозд І. К.* Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту державного сектору. Ч. 2 / І. К. Дрозд, О. О. Чечуліна. — К.: Аграрна наука, 2009. — 192 с.

**Івахненко С. В.**, канд. екон. наук, доц.,  
кафедри фінансів,  
Національний університет  
«Києво-Могилянська академія»

### **ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ТЕОРІЇ АУДИТУ: ПОРІВНЯННЯ БАЗОВИХ НАУКОВИХ ПОЛОЖЕНЬ**

На сьогодні серед учених, які вивчали питання, пов'язані з аудитором та з контролем в економічній сфері спостерігаються відмінності в тому, що слід розуміти під теорією аудиту та контролю, що складає систему її базових елементів (парадигму).

Перший підхід, який характерний для українських учених у галузі бухгалтерського обліку і контролю, передбачає першочергове виділення таких понять, як предмет (з поділом на об'єкти), завдання, функції, класифікацію. Втім, базові парадигми різних вчених дещо відрізняються. Так, наприклад, базова парадигма системи контролю за проф. В.О. Шевчуком складається з таких компонентів: суб'єкт контролю, об'єкт контролю та контрольні дії [6, с. 14]. У роботах інших українських дослідників, присвячених дослідженню теоретико-методологічних та практичних аспектів контролю, складовими теорії виступають такі елементи, як: об'єкт контролю; суб'єкт контролю; контрольні дії; предмет контролю [2]; суб'єкт контролю; об'єкт контролю; контрольний процес; комунікативний блок [4].

З іншого боку, у зарубіжних науковців з аудиту спостерігається принципово інший погляд на те, що саме повинно складати основні концептуальні положення теорії. Наприклад, американський теоретик Ч. Шандл пише [7]: «Власне теорія складається з: 1) постулатів, теорем; 2) структури (моделі); 3) принципів; 4) стандартів. Ці елементи, разом з реальною практикою, й утворюють цілісну галузь певної дисципліни». У Дж. Робертсона знаходимо дещо іншу структуру теорії аудиту [8]: 1) концепції ауди-