

СТРАТЕГІЯ ФОРМУВАННЯ І РОЗВИТКУ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

Слободяник Ю.Б.

В роботі представлені результати дослідження щодо трансформації системи контролю державних фінансів на сучасному етапі. Проаналізовано світовий досвід в цій сфері. Визначено основні проблеми чинної системи контролю державних фінансів. Запропоновано стратегію формування і розвитку системи державного аудиту в Україні.

Ключові слова: *контроль державних фінансів, система державного аудиту, внутрішній державний аудит, зовнішній державний аудит, стратегія розвитку.*

ВСТУП

Україна, що стоїть на шляху демократичних реформ і задекларувала розбудову громадянського суспільства, з 1998 року приєдналася до 188 країн світу, які на сьогоднішній день є членами Міжнародної організації Вищих органів державного аудиту (INTOSAI). У своїй діяльності INTOSAI керується Лімською декларацією керівних принципів державного аудиту (1977), яка містить концептуальні підходи, визначає цінності демократичності та незалежності вищих органів контролю державних фінансів [1]. Отже, трансформація чинної системи контролю державних фінансів має здійснюватись з урахуванням положень зазначеного базового документу, спиратися на передовий досвід розвинутих країн в цій сфері та, безумовно, враховувати національні й історичні особливості побудови вітчизняної контрольної системи.

Проблемам фінансового контролю присвячено багато праць вітчизняних науковців і практиків, зокрема П. Германчука, М. Голованя, Н. Дорош, В. Мельничука, О. Петрик, В. Симоненка, І. Стефанюка, І. Чумакової та ін. Традиційно розглядаються теоретичні та практичні аспекти державного фінансового контролю. Проте проблеми запровадження аудиту в сфері контролю державних фінансів залишаються малодослідженими. До цих пір не існує єдиної думки серед фахівців щодо можливості та доцільності проведення аудиту державними органами. Отже, зазначене потребує подальших досліджень і теоретичних розробок.

Представлене дослідження проводилося за допомогою: діалектичного методу – щодо визначення ролі системи контролю державних фінансів у підвищенні ефективності функціонування державних органів, спрямованого на відповідальне управління суспільними ресурсами; аналізу, синтезу і узагальнення – щодо результатів контрольної-

аналітичних заходів; системного підходу – щодо побудови стратегії формування і розвитку державного аудиту в Україні.

Метою статті є аналіз передумов запровадження і розробка стратегії формування і розвитку системи державного аудиту в Україні.

Для виконання поставленої мети здійснимо аналіз передумов реформування вітчизняної системи контролю державних фінансів, визначимо основні проблеми, що залишаються нерозв'язаними на сьогоднішній день, запропонуємо стратегію розвитку державного аудиту.

1 АНАЛІЗ ПЕРЕДУМОВ РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСІВ

Згідно з останньою редакцією Бюджетного кодексу контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками. При цьому Рахункова палата здійснює контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради, а Кабінет Міністрів України спрямовує, координує і контролює діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства у межах їх повноважень [2].

Проаналізувати стан чинної системи контролю державних фінансів можна за оприлюдненими звітами Рахункової палати і Головного контрольно-ревізійного управління (ГоловКРУ). Так, Рахунковою палатою України під час проведення контрольно-аналітичних та експертних заходів у 2009 році було виявлено бюджетних правопорушень, неефективного використання коштів Державного бюджету та державних позабюджетних фондів, а також порушень і недоліків при адмініструванні доходів державного бюджету на загальну суму 36 226,5 тис. грн. З цієї суми незаконне, в тому числі нецільове використання коштів Державного бюджету України та державних

Слободяник Юлія Борисівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту ДВНЗ «Українська академія банківської справи Національного банку України», м. Суми, тел. (0542) 619-182; Yslobodyanik@yandex.ru

позабюджетних фондів становило 10 816,0 тис. грн., неефективне використання – 11 454,3 тис. грн. [3]. Водночас, ГоловКРУ за той же час було виявлено втрат фінансових і матеріальних ресурсів, допущених внаслідок порушень законодавства, на загальну суму 3 435,5 тис. грн., допущених внаслідок неефективних управлінських дій – на загальну суму 5 099,0 тис. грн. [4].

За даними Головного контрольно-ревізійного управління України у 2010 році було охоплено ревізіями, перевітками державних закупівель та комісійними перевітками 14 333 підприємств, установ і організацій, що на 6,5 % менше, ніж у 2009 році. При цьому було охоплено контрольними заходами фінансові та матеріальні ресурси на загальну суму 720 351,2 тис. грн., що на 62 % більше, ніж попереднього року. Кількість підприємств, установ і організацій, на яких виявлено фінансові порушення складає 13 488, тобто 94,1 % від загальної кількості перевірених. При цьому 92,8 % виявлених порушень – це витрати, проведені з порушенням законодавства [5]. Нажаль, підсумкові дані про результати здійснених Рахунковою палатою контрольно-аналітичних заходів у 2010 році поки що не оприлюднені. Але й наведених нами даних достатньо для того, щоб зробити висновки щодо невідповідності чинної системи контролю державних фінансів поставленій меті – досягненню економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності діяльності розпорядників бюджетних коштів, прийняття ними обґрунтованих управлінських рішень, запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності, обґрунтованості планування надходжень і витрат бюджету [2].

Необхідно звернути увагу й на те, що і Рахункова палата, і ГоловКРУ у своїх офіційних виступах і аналітичних записках постійно наголошують на неможливості повноцінного виконання поставлених перед ними завдань внаслідок недосконалого законодавства і відсутності єдиної концепції розвитку контролю державних фінансів [6], [7]. Зазначені проблеми призвели до того, що з року в рік результативність контрольних заходів зростає, але при цьому кількість порушень не зменшується, а ситуація з їх усуненням і реагуванням на їх виявлення лише погіршується. Отже, контрольно-аналітичні заходи, що проводяться відповідними органами, не можна назвати системними і ефективними, що викликає нагальну потребу трансформації системи контролю державних фінансів в Україні.

2 РОЗРОБКА СТРАТЕГІЇ РЕАЛІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ

На нашу думку, метою розробки стратегії формування і розвитку системи державного аудиту є створення інституту незалежного державного контролю, який забезпечуватиме законне, ефективне, економне і прозоре управління суспільними ресурсами і надаватиме повну, своєчасну і достовірну інформацію про це громадськості.

Основними принципами, що відповідають світовим стандартам і мають бути покладені в основу розробки системи державного аудиту, можуть стати:

- принцип незалежності – органи державного аудиту мають бути законодавчо захищеними від зовнішнього впливу, повинні зберігати незалежність від суб'єктів, які підлягають перевірці, що гарантуватиме збалансованість, об'єктивність і надійність аудиторських висновків, отже – слугуватиме укріпленню довіри громадян до уряду;

- принцип об'єктивності – полягає у неупередженості при складанні висновків, що базуються виключно на результатах дослідження і підтвердженні системою доказів, у забороні на втручання в оперативну діяльність суб'єкта аудиту;

- принцип системності – передбачає єдність правового простору та основ функціонування органів державного аудиту, чітке розмежування їх функцій, відсутність дублювання у завданнях, що виконуються, і взаємодію між ними в ході аудиту;

- принцип комплексності – взаємообумовлений та пропорційний взаємоузгоджений розвиток системи як єдиного цілого, що забезпечує зв'язок усіх підсистем і елементів, цілеспрямоване, скоординоване та продуктивне функціонування в напрямку підвищення дієвості та ефективності системи державного аудиту;

- принцип компетентності – передбачає необхідний і достатній професійний рівень фахівців, що здійснюють державний аудит, наявність досвіду і кваліфікації, які відповідають особливостям об'єкту перевірки і поставленим завданням;

- принцип гласності – передбачає загальнодоступність результатів і наслідків державного аудиту, що забезпечується наданням поточних і підсумкових звітів органу державного аудиту органам державної влади та публікацією результатів у відкритому доступі (з дотриманням державної, комерційної та іншої таємниці, що охороняється законом).

Основними завданнями стратегії мають стати наступні:

- 1) Розробка теоретико-методологічного і організаційного забезпечення функціонування системи державного аудиту.

- 2) Підготовка відповідних законодавчо-нормативних актів на основі гармонізації зі світовими стандартами в цій сфері.

- 3) Розробка інформаційно-технічного забезпечення функціонування органів державного аудиту.

- 4) Підготовка кадрового забезпечення функціонування системи державного аудиту.

Для виконання поставлених завдань ми пропонуємо виокремити наступні напрями реалізації стратегії:

- 1) Формування цілісної системи державного аудиту.

- Наукове обґрунтування, узагальнення і визначення термінологічного апарату, що використовується у сфері контролю державних фінансів, а саме розмежування понять: державного

аудиту і аудиту, як виду підприємницької діяльності; державного аудиту і державного фінансового контролю; внутрішнього державного аудиту і зовнішнього (незалежного) державного аудиту.

- Розробка організаційно-функціональної структури системи державного аудиту: закріплення статусу Вищого органу державного аудиту за Рахунковою палатою України з виконанням функцій зовнішнього (незалежного) державного аудиту; створення територіальних структурних підрозділів Рахункової палати для виконання ними відповідних функцій; побудова системи внутрішнього державного аудиту на чолі з Державною фінансовою службою (колишнім Державним контрольно-ревізійним управлінням); налагодження функціонування служб внутрішнього державного аудиту в органах виконавчої влади, бюджетних і комунальних установах; розробка функціональних взаємозв'язків між органами державного аудиту та іншими державними контролюючими структурами (Національним банком України, Державною податковою інспекцією, Антимонопольним комітетом, органами митниці, МВС, СБУ тощо).

- Науково обґрунтована розробка методичної бази державного аудиту з урахуванням міжнародних стандартів INTOSAI: стандартів зовнішнього і внутрішнього державного аудиту; кодексу професійної етики державних аудиторів; політики конфіденційності даних; політики уникнення конфлікту інтересів; методичних рекомендацій щодо проведення фінансового аудиту, аудиту ефективності, аудиту відповідності в різних сферах; методичних рекомендацій щодо підготовки і оформлення аудиторських висновків тощо.

- Впровадження нових форм аудиту з урахуванням кращого світового досвіду і практичних напрацювань в цій сфері.

- Розробка критеріїв оцінки ефективності державного аудиту.

2) Розробка проєктів законів та нормативно-правових актів в сфері контролю державних фінансів.

- Підготовка і прийняття системоутворюючих законодавчих актів: про систему контролю державних фінансів; про внутрішній і зовнішній державний аудит.

- Підготовка і прийняття змін до Конституції України і Закону України «Про Рахункову палату» [8] щодо визнання Рахункової палати вищим органом державного аудиту і надання їй повноважень щодо контролю за надходженням і витрачанням коштів державного і місцевого бюджетів.

- Розробка і затвердження нормативно-правової бази щодо забезпечення незалежності зовнішніх і внутрішніх державних аудиторів.

3) Розробка системи інформаційного забезпечення системи державного аудиту.

- Створення інформаційно-аналітичної бази даних щодо проведених контрольних заходів, їх

результатів, прийнятих за їх результатами рішень і вжитих заходів.

- Розробка щорічного єдиного загальнодержавного плану контрольних заходів на основі концепції координації діяльності державних контрольних органів.

- Забезпечення своєчасного і прозорого оприлюднення відповідної інформації.

4) Підготовка фахівців для системи державного аудиту.

- Створення науково-дослідницької бази підготовки кадрів для роботи в системі державного аудиту: розробка стандартів підготовки фахівців; підготовка програм підвищення кваліфікації державних аудиторів; запровадження сертифікації зовнішніх державних аудиторів; розробка програм атестації кадрів; підготовка та проведення навчально-методичних і науково-практичних семінарів з проблем державного аудиту тощо.

- Створення навчальної бази для підготовки відповідних фахівців: запровадження у навчальних закладах III-IV рівня акредитації окремої спеціалізації з напрямів підготовки «Облік і аудит», «Фінанси і кредит», «Право» та ін.; проведення підвищення кваліфікації для державних аудиторів за спеціально розробленими програмами.

Результати реалізації запропонованої нами стратегії формування і розвитку системи державного аудиту мають втілитися у наступному:

1) Створення єдиної системи державного аудиту відповідно до вимог світових стандартів і потреб сучасного етапу розвитку України.

2) Забезпечення дієвості та ефективності контролю за накопиченням і використанням суспільних ресурсів, управлінням ними.

3) Покращення прозорості та своєчасності оприлюднення інформації щодо цільового і ефективного використання бюджетних ресурсів, прийнятих управлінських рішень.

4) Посилення відповідальності керівників органів державного і комунального сектору за прийняття управлінських рішень.

5) Зменшення витрат і підвищення ефективності використання коштів на здійснення контролю державних фінансів.

ВИСНОВКИ

Вважаємо, що запропонована нами стратегія формування і розвитку системи державного аудиту може бути прийнята за основу для подальших наукових розробок з метою проведення трансформації системи контролю державних фінансів у відповідності до вимог світових стандартів і внутрішніх національних потреб удосконалення державного управління.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217?cat_id=32836.

2. Бюджетний кодекс України від 08 липня 2010 року № 2456-IV [Текст] // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50. – ст. 1778. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>
3. Звіт Рахункової палати України за 2009 рік [Електронний ресурс] Рахункова палата України. – Режим доступу : http://www.ac-rada.gov.ua/img/files/Zvit_2009.pdf.
4. Звіт про результати діяльності органів Державної контрольно-ревізійної служби за січень-грудень 2009 року [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/printable_article/62546.
5. Звіт про результати діяльності органів Державної контрольно-ревізійної служби за 2010 рік [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/71532>.
6. КРУ виявило порушень на загальну суму понад 2,4 млрд. грн. під час ревізій місцевих бюджетів [Електронний ресурс] / Головне контрольно-ревізійне управління України. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/71294>.
7. Симоненко В. Бюджетной системе Украины необходимо глубокое стационарное лечение [Электронный ресурс] / В. Симоненко. – Режим доступа : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16726183>.
8. Про Рахункову палату : закон України від 11 липня 1996 р. № 315/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 24. – ст. 137.