

УДК 35.073.526(477)

МІСЦЕ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ В КОНТРОЛЬНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНСПЕКЦІЇ УКРАЇНИ

**М.М. ШПИТКО, асистент¹,
Національний університет біоресурсів
і природокористування України**

***Анотація.** У статті визначено місце державного фінансового аудиту в контрольній діяльності Державної фінансової інспекції України, вказано на його особливості та наголошено на необхідності застосування державного фінансового аудиту в контрольній діяльності Державної фінансової інспекції України.*

***Ключові слова:** державна фінансова інспекція, контрольна діяльність, державний фінансовий контроль, державний фінансовий аудит, зовнішній аудит, внутрішній державний контроль, внутрішній державний аудит, інспектування*

Проведення фінансово-правової реформи в Україні порушує перед сучасною юридичною наукою окремі питання, вирішення яких потребує теоретичного дослідження. У розв'язанні фінансових завдань, що постають перед державними органами, функція фінансового контролю відіграє неабияку роль. Успішне та якісне виконання державними органами фінансових завдань залежить від належного рівня організації роботи фінансових органів.

Серед органів, що проводять фінансовий контроль у державі, важливе місце займає Державна фінансова інспекція України (далі – ДФІ), орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується й координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів України. Головним завданням ДФІ України є реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю, а також внесення пропозицій щодо її формування. [8]

Створення 26 січня 1993 р. цієї установи під назвою Державна контрольно-ревізійна служба України з метою гарантування фінансової безпеки [1] стало переломним етапом для української державності, адже до цього часу органи фінансового контролю неодноразово реорганізувались, хоча функції контролю залишалися незмінними.

Про підвищення ролі державного фінансового контролю, визначення його важливості для держави свідчило не тільки створення державної контрольно-ревізійної служби, а й закріплення її основних завдань, структури, прав та обов'язків її працівників у Законі України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [7]. А вже згодом Указом Президента від 27 серпня 2000 р. № 1031 «Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи» Головному контрольно-ревізійному управлінню України було надано статус центрального органу виконавчої влади [12].

¹ Науковий керівник – доктор юридичних наук, професор Л. А. Савченко

Вказані події засвідчили вдосконалення фінансової ситуації в Україні, а також необхідність підвищення ефективності фінансового контролю, який часто згадується у працях науковців. Однак ефективна контрольна функція і досі не була оцінена належним чином, оскільки ДФІ України у своїй діяльності надає перевагу таким формам контролю, як перевірка, інспектування, хоча в ч. 2 ст. 2 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» зазначено: «Державний фінансовий контроль забезпечується через проведення державного фінансового аудиту, перевірки, інспектування» [9].

Варто підкреслити, що нині більшої уваги потребує державний фінансовий аудит як форма фінансового контролю, оскільки він вирізняється своєю ефективністю серед інших форм контролю. У зв'язку з цим виникає необхідність його дослідження та визначення місця аудиту серед інших форм контрольної діяльності ДФІ України.

Отже, актуальність обраної теми зумовлюється недостатнім рівнем дослідження державного аудиту та його статусу в контрольній діяльності ДФІ України.

Дослідженням державного фінансового аудиту в межах фінансового контролю займалися такі науковці, як: В.Ю. Возницька, Л.К. Воронова, М.І. Карлін, Н. Нижник, В.Ф. Піхоцький, Л.А. Савченко, О.М. Синкова, Ю.Б. Слободяник, І.Б. Стефанюк та ін.

Водночас вважати такі дослідження вичерпними неможливо, оскільки як нарівні законодавства, так і на рівні науки виникають питання, що потребують наукового вивчення й аналізу.

Тому **метою статті** є дослідження місця державного фінансового аудиту в контрольній діяльності ДФІ України.

Головним завданням органу державного фінансового контролю – ДФІ – є здійснення цього контролю за різними державними об'єктами та операціями [9]. Виходячи з цього, основною функцією ДФІ України виступає контрольна.

Основні функції контрольної-ревізійної діяльності знайшли своє відображення у ст. 8 Закону України «Про державну контрольну-ревізійну службу в Україні», тобто ще до реорганізації цієї установи у Державну фінансову інспекцію України, однак і зараз у Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю» [9], зокрема в ст. 8, їхній перелік залишився майже незмінним. Головним є те, що реалізувати їх можна лише за допомогою вищезазначених форм. Однак, як свідчить практика, нині в Україні контрольні органи надають перевагу інспектуванню, аудит не часто використовуються, хоча, починаючи з 2001 р. і дотепер поетапно приймаються нормативні документи, які формують правову, методичну й організаційну основу для проведення державного аудиту.

Державна фінансова інспекція України є центральним органом виконавчої влади, що прямо вказує на притаманність їй функції керування. Однак досить часто у виконанні делегованих їй функцій фіксується значна кількість порушень, про що свідчать втрати матеріальних і фінансових ресурсів за виявленими порушеннями. Бездіяльність має місце при усуненні

навіть незначних порушень, тобто тих, які можна виправити ще до закінчення перевірки, адже процедура їх усунення не вимагає додаткових перевірок.

Суттєвою проблемою ДФІ є низький рівень системного контролю за фінансово-господарською діяльністю суб'єктів, які належать до сфери її управління, внаслідок чого значна кількість підконтрольних об'єктів залишається поза внутрішнім контролем, порушується план проведення перевірок або він взагалі відсутній, однак не менше одного разу на рік контроль за господарюючими суб'єктами повинен здійснюватися [12].

Низька результативність контрольних заходів ДФІ часто супроводжується необґрунтованим завищенням показників звітності про її контрольно-ревізійну роботу, адже за результатами аналізу матеріалів перевірок, здійснених працівниками інспекції, виявлено великі суми незаконних втрат та недостач фінансових ресурсів та інші порушення фінансової дисципліни, зокрема, відсутність результатів частини перевірок у звітності, необґрунтоване включення сум виявлених порушень.

Недосконалою є й система планування Інспекції позапланових перевірок, що пояснюється їх мізерною кількістю. До того ж недоліками як планових, так і позапланових перевірок є несвоєчасне інформування про їх проведення, невідповідність форм такого проведення, зменшення строків перевірки, що тягне за собою неповноту контрольних дій та недоліки у документуванні.

Отже, у таких випадках, безумовно, перевагу потрібно надати державному аудиту, важливість застосування якого при проведенні ДФІ контрольних дій пояснюється насамперед його ефективністю та результативністю, оскільки він спрямований на проведення глибокого аналізу та оцінки системи державного управління у різних сферах, а не тільки на встановлення фінансових правопорушень, законності операцій тощо [2].

Варто зазначити, що контрольні повноваження Інспекції нині поширюються на державне і комунальне майно, навіть у тому випадку, коли підприємства не є отримувачами бюджетних коштів, тобто йдеться про використання коштів і розпорядження майном. Такі дії раніше були можливими лише за рішенням суду, адже перевагу надавали відомчому контролю, який, як показує практика, втратив свою ефективність, а тому контрольну функцію за діяльністю підприємств повністю покладено на ДФІ. У цьому випадку безперечно важливим є проведення державного аудиту, адже він сприяє виявленню відхилень від прийнятих стандартів законності, тобто попереджає про нецільове використання фінансових ресурсів, доцільність та ефективність управління державною власністю. У разі вчинення вищезазначених дій аудит спрямований на своєчасне вжиття необхідних запобіжних заходів [6, с. 75–82].

Контрольна функція ДФІ проявляється також через здійснення державного фінансового аудиту суб'єктів господарювання державного сектору економіки й у діяльності бюджетних установ. На думку М.І. **Карліна**, це наближає Інспекцію до європейських стандартів, адже саме така форма дослідження роботи державного підприємства має на меті попередження можливих порушень, а не покарання та свідчить про перехід від фіскальних заходів до запобіжних. Крім того, ефективність здійснення контрольних дій, що

притаманна державному аудиту, є важливим чинником підвищення авторитету держави у світовому співтоваристві [3, с. 214].

Особливість державного аудиту, на відміну від інспектування, полягає в можливості проявлятися в процесі вивчення, порівняння, у формі рекомендацій, проведенні нарад, бесід, зборів, інструктажів тощо, а при виявленні та фіксації правопорушень його контрольна функція спрямована на застосування заходів, які можуть їх усунути [10, с. 25].

Таким чином, застосування аудиту як форми фінансового контролю в діяльності ДФІ України насамперед пов'язано із перевіркою цільового використання коштів державного бюджету та державного майна. Вдосконалення та повноцінне функціонування аудиту дасть можливість позбутися успадкованої форми контролю – інспектування, яка не притаманна демократичній, правовій державі.

Як сама ДФІ, так і внутрішній державний аудит мають важливе значення для фінансової безпеки України, адже будь-яке фінансове відхилення може призвести до порушення фінансової безпеки, результати якого не завжди відповідають інтересам більшості населення тощо. Більше того, сьогодні мета аудиту загалом переміщується в площину загальнонаціональної безпеки, а тому за допомогою його проведення відбувається збереження і цільове використання бюджетних та позабюджетних коштів, що призводить до скорочення потреби у бюджетних коштах, а відповідно – і до наповнення бюджетів і держфондів [4, с. 23].

Загалом реформування системи державного аудиту як форми фінансового контролю в ДФІ України насамперед полягає в створенні нових та удосконаленні вже наявних нормативно-правових актів шляхом підвищення його ролі в системі державного фінансового контролю в процесі внесення змін до Конституції України та її відповідності. Обмеженість такими актами перешкоджає практичному здійсненню аудиту в ДФІ. Знову ж таки при формуванні правової основи аудиту в ДФІ необхідно створити чітко затверджену структуру органів державного аудиту, щоб можна було правильно розподілити повноваження та відповідальність осіб, які здійснюють аудит.

Слід прислухатись і до думки науковця Ю. Б. Слободяниик про неузгодженість системи внутрішнього державного контролю та аудиту із зовнішнім державним аудитом, що не дає змоги організувати єдину систему контролю державних фінансів, а також створює проблеми із визначенням понятійного апарату [11, с. 255]. Тому для вирішення цієї проблеми необхідно дати єдине визначення поняттям «внутрішній аудит» та «зовнішній аудит», адже ДФІ України використовує в своїй діяльності внутрішній аудит.

Існує прогалина також у визначеннях понять «внутрішній державний контроль» та «внутрішній державний аудит», оскільки ці поняття нерозривно пов'язані. Тому вважаємо за доцільне удосконалити методологію внутрішнього контролю щодо його організації та проведення з огляду на таку функцію аудиту, як оцінка контролю.

Слід наголосити, що підвищення ефективності проведення державного аудиту підрозділами ДФІ потребує підготовки висококваліфікованих спеціалістів, які б у майбутньому професійно, відкрито та гласно здійснювали

цю форму контролю й дотримувались інших принципів ДФІ. Тому, говорячи про ефективність державного аудиту та рівень компетентності аудиторів ДФІ, вважаємо за необхідне вивчення й урахування міжнародного досвіду щодо підготовки внутрішніх аудиторів.

Отже, державний фінансовий аудит є невід'ємною складовою контрольною діяльністю ДФІ, адже він робить зрозумілим і прозорим процес оцінки ефективності державних програм, сприяє забезпеченню цільового використання бюджетних коштів, правильному виконанню місцевих бюджетів, а найголовніше – має рекомендаційний характер, тобто спонукає до використання таких заходів і способів, які запобігають незаконним діям. Тому його подальше дослідження заслуговує на увагу науковців, а вдосконалення сприятиме ефективній контрольній діяльності як ДФІ, так і єдиної системи державного фінансового контролю України загалом.

Список літератури:

1. Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – Ст. 110.
2. Возницька В.Ю. Державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм як новітня форма державного фінансового контролю в Україні / В.Ю. Возницька : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.icrp-ua.com/ru/node/443>
3. Карлін М.І. Фінансова система України : навч. посіб. для студ. вузів / М. І. Карлін. – К. : Знання, 2007. – 324с.
4. Нижник Н. Контроль у сфері державного управління / Н. Нижник, О. Машков, С. Мосов // Вісник Української Академії державного управління при Президенті України. – 1998. – № 2. – С. 23–31.
5. Офіційний сайт Державної фінансової інспекції України : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>
6. Піхоцький В.Ф. Удосконалення і розвиток Державного фінансового контролю та аудиту за надходженням коштів Державного бюджету України та їх використанням / В.Ф. Піхоцький // Фінанси України. – 2007. – № 3. – С. 75–82.
7. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні : Закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-XII (втратив чинність 1 січня 2011 р., підстава 2856-1) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12/ed20120429>
8. Про затвердження Положення про Державну фінансову інспекцію України : Указ Президента України від 23 квітня 2011 р. № 499 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – С. 110.
9. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-XII (редакція від 26 жовтня 2014 р.) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>
10. Савченко Л.А. Правові основи фінансового контролю: навч. посіб. / Л.А. Савченко. – К. : Юрінком Інтер, 2008. – 504 с.
11. Слободянин Ю.Б. Розвиток внутрішнього державного аудиту / Ю. Б. Слободянин // Актуальні проблеми економіки. – 2011. – № 5 (119). – С. 252–256.

В статье определено место государственного финансового аудита в контрольной деятельности Государственной финансовой инспекции Украины, указаны его особенности и отмечена необходимость применения государственного финансового аудита в контрольной деятельности Государственной финансовой инспекции Украины.

Государственная финансовая инспекция, контрольная деятельность, государственный финансовый контроль, государственный финансовый аудит, внешний аудит, внутренний государственный контроль, внутренний государственный аудит, инспектирование.

The place of state financial audit in the control activity of the State Financial Inspection of Ukraine was defined in the article, its features were indicated and the need for a financial audit in the control activity of the State Financial Inspection of Ukraine was stressed.

State financial inspection, control activity, the state financial control, state financial audit, external audit, internal state control, internal state audit, inspection.