

## Державний фінансовий аудит як перспективна форма фінансового контролю

Табенська Ю.В.

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри фінансів, банківської справи та підприємництва  
Чернівецького торговельно-економічного інституту  
Київського національного торговельно-економічного університету

У статті досліджуються особливості проведення державного фінансового аудиту як перспективної форми державного фінансового контролю. Встановлено, що державний фінансовий аудит, який здійснюється Державною аудиторською службою України і є вагомим функцією управління фінансовою системою, що спрямована на упередження та запобігання фінансово-економічних порушень у сфері використання бюджетних коштів.

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, аудит, інспектування, ревізія, моніторинг.

Tabenska J.V. ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ АУДИТ КАК ПЕРСПЕКТИВНАЯ ФОРМА ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

В статье исследуются особенности проведения государственного финансового аудита как перспективной формы государственного контроля. Установлено, что государственный финансовый аудит, осуществляемый Государственной аудиторской службой Украины и является весомой функцией управления финансовой системой, направленной на предупреждение и предотвращение финансово-экономических нарушений в сфере использования бюджетных средств.

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, аудит, инспектирование, ревизия, мониторинг.

Tabenska J.V. STATE FINANCIAL AUDIT AS A POWERFUL FORM OF FINANCIAL CONTROL

The article deals with the peculiarities of conducting state financial audit as a perspective form of state financial control. It was established that the state financial audit conducted by the State Audit Office of Ukraine is a significant function of management of the financial system aimed at preventing and preventing financial and economic violations in the use of budgetary funds.

**Keywords:** state financial control, audit, inspection, audit, monitoring.

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах інструментом ефективної, імплементаваної за міжнародними стандартами COSO державної політики є державний фінансовий контроль, який сприяє фінансово-економічній дисципліні при використанні державних фінансів. На даний час система державного фінансового контролю включає в себе економічні, правові, інституційні складові які забезпечують проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Розвиток та постійне удосконалення системи державного фінансового контролю в частині імплементації міжнародних стандартів значною мірою пов'язаний з постійною структурною реорганізацією центральних органів виконавчої влади. З метою покращення якісного рівня фінансового управління та забезпечення цілісності вітчизняної системи державного фінансового контролю в системі регулювання фінансово-економічних відносин необхідним є взаємоузгодження

повноважень, відповідних інституцій, підвищення координації заходів щодо контролю за правильністю планування, розподілу та використанням бюджетних коштів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у розвиток теорії державного фінансового контролю, та державного фінансового аудиту зокрема зробили такі відомі зарубіжні вчені: Р. Адамс, Т. Англерід, Дж. Бейлі, М. Грімвуд, П. Джексон, Д. Діамонд, П. Додж, В. Еверт, А. Едвард, Р. Зоді, Е. Лехан, Б. Палмер, Дж. Робертсон, С. Томкінс та інші.

Питанням розроблення теорії і методології державного фінансового контролю центральних органів виконавчої влади присвячені праці відомих вітчизняних вчених: В. Андрущенко, О. Барановського, М. Білухи, З. Варналія, О. Василика, В. Гейця, І. Дрозд, І. Луніної, П. Мельника, В. Мельничука, К. Назарової, С. Онишко, В. Опаріна, Н. Рубан, М. Сивульського, В. Симоненка, І. Стефанюка, Л. Тарангул, В. Федосова, В. Шевчука, О. Чечуліної, І. Чугунова та інших.

Водночас, доцільним є визначення відповідних інституційних засад організації системи державного фінансового аудиту як перспективної форми державного фінансового контролю.

**Постановка завдання.** Метою є дослідження відповідних інституційних засад організації державного фінансового аудиту центральних органів виконавчої влади, а також виділення векторів подальшого розвитку його складових. Особливо актуальним є вдосконалення системи державного фінансового аудиту, враховуючи провідний досвід країн з розвинутою та трансформаційною економікою. Активізація можливостей державного фінансового аудиту потребує більш раціонального використання потенціалу регуляторних контрольних процедур, визначення шляхів підвищення їх ефективності.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Впродовж останніх років в Україні реалізовано низку заходів, спрямованих на удосконалення системи державного фінансового контролю центральних органів виконавчої влади. Так, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 2015 року № 868 «Про утворення Державної аудиторської служби України» Держфінінспекцію реорганізовано в Державну аудиторську службу України. Держаудитслужба відповідно до покладених на неї завдань реалізує державний фінансовий контроль через здійснення [1]:

- державного фінансового аудиту;
- перевірки державних закупівель;
- інспектування (ревізії);
- моніторингу закупівель.

Зазначимо, що існуючі форми державного фінансового контролю, до яких відноситься й державний фінансовий аудит, потребують системного удосконалення, розроблення відповідних методик проведення, які відповідали б сучасним вимогам розвитку фінансової системи та сприяли б ефективності їх використання.

Зважаючи на основні зміни в нормативно-правовому забезпеченні, основними критеріями державного фінансового аудиту є економічність, результативність та ефективність (Рис. 1). Зазначені критерії не випадково замикаються саме на останньому – ефективності. Поняття ефективності, як його трактують зарубіжні вчені, полягає в тому, наскільки ефективно й раціонально міністерство, відомство чи установа витрачає ресурси для досягнення поставлених цілей [2].

Протягом 2014-2017 років за результатами роботи центрального органу державного фінансового контролю – Державної аудиторської служби України виявлено фінансові правопорушення, проаналізуємо їх (Таблиця 1).

Враховуючи результативні показники таблиці можна зробити висновок, що протягом 2014-2017 років у грошовому та відносному еквіваленті проведені витрати з порушенням чинного законодавства зменшувалися щороку в динаміці, окрім даних 2017 року.

Протягом 2017 року Державною аудиторською службою України проведено понад 1,8 тисяч ревізій та перевірок, за результатами яких:

- охоплено контролем понад 428,6 млрд. грн. фінансових та матеріальних ресурсів;
- виявлено порушень фінансово-бюджетного законодавства, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, на загальну суму майже 2,3 млрд. грн., а саме: недоотримано фінансових ресурсів – на 642,9 млн. грн., незаконні, нецільові витрати та недостачі – на 1,6 млрд. грн.;
- забезпечено відшкодування втрат загалом на суму 788,0 млн. грн. (або 34,5 % з виявлених), а саме: надійшло недоотриманих ресурсів – на 225,2 млн. грн., відшкодовано та поновлено незаконних, нецільових витрат та недостач – на 562,8 млн. грн.;
- направлено понад 2,0 тисячі інформацій для прийняття управлінських рішень.

Варто відмітити, що протягом 2014-2017 років вжито заходів за результатами контрольних

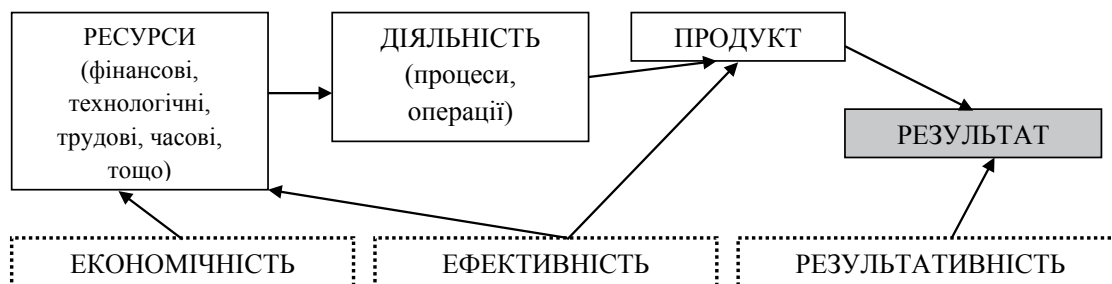


Рис. 1. Модель «Внесок - Продукт»

Таблиця 1

**Динаміка проведених витрат з порушенням законодавства у 2014-2017 роках (млн. грн.)**

Показник	Роки				Відхилення 2017/2014	
	2014	2015	2016	2017	Абс., млн. грн.	Відн., %
Нецільові витрати державних ресурсів	160,5	82,1	163,4	81,1	-79,4	-49,47
Незаконні витрати	3888,1	2737,2	1070,9	1122,6	-2765,5	-1723,05
Недостачі	301,6	260,6	80,1	24,1	-277,5	-172,90
Проведено витрат з порушенням законодавства, ВСЬОГО	4424,4	3080,1	1314,5	1638,3	-2786,1	-1735,89

Таблиця 2

**Результати проведених державних фінансових аудитів у 2007-2017 рр.  
(кількість об'єктів контролю)**

Роки	Державні фінансові аудити виконання бюджетних програм	Державні фінансові аудити діяльності бюджетних установ/виконання місцевих бюджетів	Державні фінансові аудити діяльності суб'єктів господарювання
2007	161	102	41
2008	109	44	118
2009	97	61	142
2010	89	47	140
2011	89	52	128
2012	45	35	95
2013	84	35	122
2014	31	40	147
2015	24	18	97
2016	19	17	86
2017	60	38	189

заходів та отримано *економічний ефект* від впровадження пропозицій за результатами державних фінансових аудитів, зокрема, у 2014 році – 59,9 млн. грн., у 2015 році – 161,3 млн. грн., у 2016 – 133,9 млн. грн. та у 2017 році – 207,6 млн. грн. ефекту відповідно.

За результатами діяльності органів Державної аудиторської служби України [3] та її територіальних органів протягом 2017-2017 років в частині загальних відомостей про контрольно-ревізійну роботу були проведені державні фінансові аудити виконання бюджетних програм, державні фінансові аудити діяльності бюджетних установ/виконання місцевих бюджетів та державні фінансові аудити діяльності суб'єктів господарювання (Таблиця 2).

За результативним показниками табл. 2 можна зробити висновок, що з 2007 року по 2016 рік кількість державних фінансових аудитів у різних сферах скорочувались в кількісному вираженні. Це було пов'язано з тим що проводився ретроспективний (послідуючий) контроль у вигляді фіскальних форм (тобто ревізії).

Зважаючи на реорганізацію в системі контролюючих органів, починаючи з 2016 року, поступово збільшується кількість фактів активного впровадження аудитів та дієвих заходів з оперативного попередження та запобігання порушень. При цьому не знижується інтенсивність та ефективність їх проведення у 2017 році, а правильне визначення пріоритетів у діяльності обумовило концентрацію уваги на значних фінансових потоках і найбільш ризикових сферах. Так, частка аудитів з III кварталу 2016 року до I кварталу 2017 року зросла з 5,6 % до 36 %, а у 2017 році частка аудитів зросла з 10,3 % до 13,2 % (Рис. 2).

Нажаль, незважаючи на заходи, які постійно проводяться органами Державної аудиторської служби України Найбільш поширеними порушеннями фінансово-бюджетної дисципліни в державі залишаються:

– зайве витрачання коштів унаслідок оплати завищених обсягів та вартості виконаних робіт, наданих послуг, придбаних товарів;

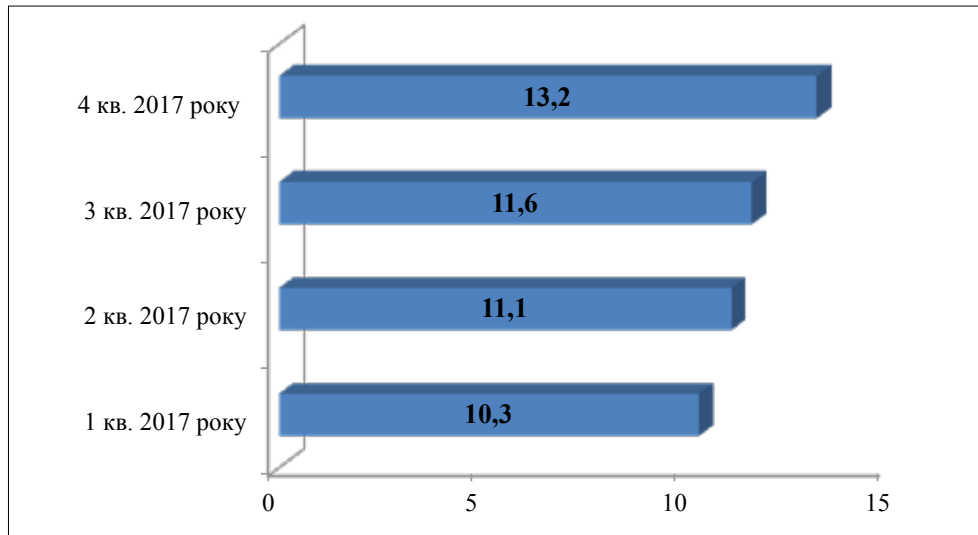


Рис. 2. Питома вага загальної кількості аудитів у 2017 році (%)

– зайве виділення бюджетних коштів особам, які не мали на це права або через завищення відповідних розрахунків;

– незаконна передача державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності;

– недоотримання фінансових ресурсів унаслідок порушень при передачі майна в оренду (користування);

– порушення вимог Бюджетного кодексу в частині нецільового використання бюджетних коштів;

– недотримання законодавства під час проведення державних закупівель тощо [3].

**Висновки із цього дослідження.** У результаті проведеного дослідження теоретичних та практичних питань функціонування системи

державного фінансового як перспективної форми фінансового контролю виявлено, що особливо актуальним є підвищення дієвості заходів у сфері фінансового аудиту, інспекцій та перевірок за формуванням та виконанням державного і місцевих бюджетів на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди, організації системи державних закупівель. Зазначене надасть можливість підвищити якісний рівень результативних показників, які характеризують ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетних програм. Вдосконалення системи державного фінансового контролю дозволить посилити дієвість виконання стратегічних завдань соціально-економічного розвитку країни.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету міністрів України від 03.02.2016 № 43. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>

2. Основні поняття та модель концепції результативності [Електронний ресурс]: Київський міський центр перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, державних підприємств, установ і організацій. – Режим доступу: [http://www.cpk.org.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=237](http://www.cpk.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=237)

3. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>

#### REFERENCES:

1. Pro zatverdzhennia Polozhennia pro Derzhavnu audytorsku sluzhbu Ukrainy [Elektronnyi resurs]: Postanova Kabinetu ministriv Ukrainy vid 03.02.2016 № 43. – Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>

2. Osnovni poniattia ta model kontseptsii rezultatyvnosti [Elektronnyi resurs]: Kyivskiy miskiy tsentr perepidhotovky ta pidvyshchennia kvalifikatsii pratsivnykiv orhaniv derzhavnoi vlady, orhaniv mistsevoho samovriaduvannia, derzhavnykh pidpriemstv, ustanov i orhanizatsii. – Rezhym dostupu: [http://www.cpk.org.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=237](http://www.cpk.org.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=237)

3. Ofitsiinyi sait Derzhavnoi audytorskoi sluzhby Ukrainy. – Rezhym dostupu: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>