

**ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ: ПРОБЛЕМА
КОНВЕНЦІЙНОСТІ ПОНЯТЬ**

Зрушення, які відбулися у системі контролю державних фінансів останніми роками, цілком обґрунтовані тією політикою, що проводить Україна для зближення з Європейським Союзом. Однією з ключових вимог європейської спільноти є забезпечення прозорого і ефективного управління державними фінансами, що, у свою чергу, вимагає сучасних механізмів контролю. Початок ХХІ ст. ознаменувався оновленням повноважень вищих контрольних органів багатьох країн, переорієнтацією їх на здійснення державного аудиту. На порядок денний вийшли стратегічні задачі: визначення економічності, ефективності, результативності використання ресурсів країни і якості державного управління. Відбувається оновлення міжнародних стандартів державного аудиту з урахуванням глобальних потреб розвитку цивілізації, розширення кола підконтрольних суб'єктів, що включає не лише органи влади, державні установи та підприємства, а й приватних суб'єктів господарювання.

Основою будь-якого аудиторського дослідження у сфері контролю державних фінансів мають стати Міжнародні стандарти вищих органів державного аудиту (ISSAI), розроблені Комітетом з професійних стандартів INTOSAI [1]. Водночас стандарти ISSAI потребують адаптації до національних особливостей контрольних систем. Вітчизняних стандартів державного аудиту, заснованих на ISSAI, наразі не розроблено. Разом з тим з прийняттям у 2013 р. оновлених Фундаментальних принципів державного аудиту (третього рівня стандартів ISSAI) має розпочатись робота у цьому напрямі.

За визначенням ISSAI 100 «Фундаментальні принципи аудиту державного сектору», державний аудит поділяється на фінансовий, аудит ефективності й аудит відповідності. Крім того, можуть проводитися аудити за будь-якою тематикою стосовно відповідальності керівництва та осіб, що мають певні повноваження, за належне використання державних ресурсів. Це можуть бути: аналіз результативності діяльності служб підприємства (установи), звіт про стійкість розвитку, аудит дотримання стандартів внутрішнього контролю, перевірка проектів або інших питань тощо. Також можуть проводитися комбіновані аудити, що включають аудит фінансових питань, ефективності та відповідності.

Розуміння державного фінансового аудиту у вітчизняній практиці не відповідає сутності цієї форми державного аудиту, відображеній у стандартах ISSAI. Так, за визначенням, поданим у постанові Кабінету Міністрів України [2], державний фінансовий аудит «...полягає у перевірці та аналізі діяльності, фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів господарювання, що отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно». Публікації вітчизняних науковців [3–6] в основному також спираються на це визначення.

Недоліком такого трактування державного фінансового аудиту є одночасне поєднання декількох форм державного аудиту. Крім того, законодавець не поширює його на бюджетні установи.

Оновлений закон «Про Рахункову палату» також містить власне визначення державного фінансового аудиту, який «...полягає у перевірці, аналізі та оцінці правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами» [7].

Наявність різних визначень поняття «державний фінансовий аудит» обумовлена проблемами конвенційності розуміння його сутності, що, на наш погляд, не сприяє розвитку наукової концепції державного аудиту як виду контролю.

Фінансовий аудит фокусується на визначенні того, чи представлена фінансова інформація суб'єкта відповідно до вимог чинних нормативно-правових актів. Обсяг фінансових аудитів у державному секторі може визначатися повноваженнями вищого органу державного аудиту і низкою завдань аудиту в доповнення до завдань аудиту фінансової звітності та включати аудит:

- державних і корпоративних бухгалтерських рахунків або інших фінансових звітів, що не обов'язково підготовлені відповідно до концептуальної основи фінансової звітності;
- бюджетів, бюджетних розділів, асигнувань та інших рішень про розподіл ресурсів і процесу їх здійснення;
- політики, програм або діяльності, які визначаються їх правовою основою або джерелами фінансування;

– юридично визначених сфер відповідальності, таких, як обов'язки міністрів;

– певних категорій доходів, платежів, активів чи зобов'язань.

Фундаментальні принципи фінансового аудиту застосовуються до державних аудитів фінансової звітності всіх органів державної влади, їх підрозділів і окремих суб'єктів.

Враховуючи викладене, пропонуємо таке визначення державного фінансового аудиту, що враховує його сутність і відповідає стандартам ISSAI. *Отже, державний фінансовий аудит – це форма державного аудиту, що полягає у незалежній, об'єктивній та достовірній перевірці з метою висловлення аудитором думки щодо відповідності представленої фінансової інформації вимогам стандартів фінансової звітності та нормативно-правових актів.*

Подальші дослідження у цій сфері є вкрай важливими як з теоретичної, так і з практичної точок зору. Конвенційність застосовуваної термінології, сформульовані принципи діяльності, об'єкт і предмет, науково обґрунтована класифікація видів і форм державного аудиту дозволяють визначити склад і структуру контролюючих органів, їх функції, задачі, повноваження, об'єкти контролю, методики перевірки, показники оцінки ефективності аудиту, зокрема при розробці законодавчих і нормативних актів.

Список використаних джерел:

1. International Standards of Supreme Audit Institutions [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.issai.org/composite-347.htm>.

2. Питання проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту : постанова Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 № 361 [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/361-2006-%D0%BF>.

3. Аудит. (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.

4. Державний фінансовий аудит: методологія та організація : монографія / Є. В. Мних, М. О. Никонович, С. В. Бардаш та ін. ; за ред. : Є. В. Мних. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. – 318 с.

5. Дікань Л. В. Державний аудит : навч. посіб. / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. – К. : Знання, 2011. – 503 с.

6. Сухарева Л. О. Державний аудит ефективності: системність, організація, методика : монографія / Л. О. Сухарева, Т. В. Федченко. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2013. – 288 с.

7. Про Рахункову палату : закон України від 02.07.2015 № 576-VIII [Електронний ресурс] / Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.