

Теоретичні засади внутрішнього аудиту в системі державного фінансового контролю в Україні

к.е.н., проф. Дікань Л.В.
аспірант Калінкін Д.В.

Вступ. На сьогоднішній день відбуваються стрімкі процеси реформування державного фінансового контролю в Україні, пов'язані із запровадженням державного внутрішнього контролю. З метою законодавчого закріплення засад такого реформування розроблена Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, що схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України 24 травня № 158-р.[5], яка спрямована на зміну ідеології державного внутрішнього фінансового контролю відповідно до норм і правил Європейського Союзу, вдосконалення правового поля в сфері державного фінансового контролю та на запровадження в систему державного фінансового контролю, який представлений декількома складовими – внутрішнім контролем, внутрішнім аудитом та їх гармонізацією внутрішнього. При цьому особливе значення серед окреслених складових має внутрішній аудит, бо саме від якості його організації залежить ефективність двох інших складових. Це пов'язано із тим, що згідно із діючим законодавством, об'єктом внутрішнього аудиту є діяльність уповноважених осіб, спрямована на забезпечення ефективного функціонування уповноважених осіб, спрямована на забезпечення ефективного функціонування системи внутрішнього контролю, тобто внутрішній аудит має на меті перевірити правильність, доцільність та ефективність внутрішнього контролю в бюджетній установі. [5]

Постановка завдання. Насьогодні багато вчених займаються дослідженням проблем внутрішнього аудиту, як складової державного

внутрішнього фінансового контролю, серед яких: Адамс Р. [8], Андреев В.Д. [9], Бутинець Ф.Ф. [10], Бардаш СВ. [10], Малюга Н.М. [10], Бурцев В.В. [11], Пантелеєв В.П.,[14] Корінько М.Д.[14], та багато інших.

Але, незважаючи на існуючі розробки, присвячені внутрішньому аудиту в державному секторі економіки, існує певна проблема, пов'язана із недостатністю теоретико-організаційного підґрунтя із даного питання.

З огляду на це, метою даної статті є уточнення і обґрунтування сутності внутрішнього аудиту в бюджетних установах та його обґрунтування.

Насьогодні серед вчених не існує єдиної думки щодо визначення поняття внутрішнього аудиту. Слід, підкреслити, що визначення даного поняття зустрічаються в великій кількості законодавчих актів, що наведено в таблиці 1

Таблиця 1

Сучасні визначення поняття «внутрішній аудит» в законодавстві

Законодавчий акт	Визначення поняття "внутрішній аудит"
1	2
МСА 610 "Розгляд роботи внутрішнього аудиту"[1]	Термін "внутрішній аудит" означає оцінювальну діяльність служби, створеної суб'єктам господарювання. До функцій внутрішнього аудиту входять, зокрема, перевірка, оцінювання та моніторинг відповідності й функціонування систем бухгалтеру та внутрішнього контролю. Внутрішній аудит є підрозділом суб'єкта господарювання. Незалежно від ступеня самостійності та об'єктивності внутрішнього аудиту він не може досягнути такого ступеня незалежності, якого вимагають від зовнішнього аудитора при висловленні ним думки щодо фінансових звітів. Зовнішній аудитор несе особливу відповідальність за висловлену аудиторську думку, і ця відповідальність не зменшується при будь-якому використанні внутрішнього аудиту. Всі судження, що стосуються аудиту фінансових звітів, формуються зовнішнім аудитором.

<p>Методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ, затверджені розпорядженням Держкомісії з регулювання ринків фінансових послуг від 27.09.2005р. №4660[2]</p>	<p>Внутрішній аудит - незалежна експертна діяльність служби внутрішнього аудиту фінансової установи, яка полягає в проведенні перевірок та здійсненні оцінки, як правило, таких елементів: системи внутрішнього контролю фінансової установи; фінансової та господарської інформації; економічності та продуктивності фінансової установи; дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог.</p>
<p>Розпорядження КМУ "Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю" (Концепція, розд.2) від 24 травня 2005 р N 158-р м.Київ (В редакції розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 жовтня 2008 р. N 1347-р) [3]</p>	<p>Внутрішній аудит - діяльність з надання незалежних та об'єктивних гарантій (забезпечення впевненості в межах розумного у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій.</p>
<p>Положення про організацію бухобліку і звітності виконання державного та місцевого бюджетів. Державне казначейство України, затверджено наказом від 28.11.2000р. №119[4]</p>	<p>Внутрішній аудит - це незалежний підрозділ, який не бере участі у виконанні операцій, а періодично здійснює перевірки та оцінює: адекватність і ефективність системи внутрішнього контролю; повноту, своєчасність і достовірність фінансової та іншої звітності, дотримання принципів і внутрішніх процедур обліку; відповідність регуляторним вимогам (п.3.3)</p>
<p>Принципи корпоративного управління. Затверджені рішенням Держкомісії з цінних паперів та фондового ринку від 11.12.2003 р. №571[5]</p>	<p>Служба внутрішнього аудиту - постійно діючий структурний підрозділ товариства, який здійснює функції поточного контролю за його фінансово-господарською діяльністю. Назва умовна. Товариства необмежені у використанні інших назв цього структурного підрозділу (наприклад, контрольно-ревізійна служба) (п.5.1.)</p>

Окрім, законодавчої бази, визначення внутрішнього аудиту зустрічається й в працях українських та зарубіжних вчених, основні з яких наведені в таблиці 2.

Визначення поняття «внутрішнього аудиту» вітчизняними та зарубіжними вченими

Автор	Визначення
1	2
Адамс Р.[8]	Контроль, який здійснюється шляхом перевірки та оцінки адекватності і ефективності інших видів контролю
Андреев В.Д. [9]	Система контролю, яка організована на суб'єкті господарювання в інтересах його власників (або керівництва) та яка регламентована внутрішніми документами. Внутрішній аудит являє собою незалежну компетентну оцінку фінансово-господарської та управлінської діяльності, що здійснюється в самій організації, заснована на системному науково-обґрунтованому процесі об'єктивному зборі, аналізі і оцінці свідчень про економічні заходи та події з метою встановлення критеріїв ефективності роботи, прогнозу майбутнього розвитку, розробки рекомендацій та порад (с.30)
Бутинець Ф.Ф., Бардаш СВ., Малюга Н.М..[10, с. 137]	Невід'ємна частина загальної системи управління. Створюється на середніх і великих підприємствах, виконує контрольні функції залежно від мети і завдань, покладених на внутрішніх аудиторів підприємства
Бурцев В.В.[11, с. 212]	Організована внутрішніми документами організації діяльність з контролю ланок управління та різних аспектів функціонування організації, яка здійснюється представниками спеціального контрольного органу в межах допомоги органам управління організації (загальним зборам учасників господарського товариства, спілки або членів виробничого кооперативу, наглядовій раді, раді директорів, виконавчому органу
Пантелеєв В.П., Корінько М.Д. [14,с. 167]	Внутрішній аудит - це діяльність, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремий підрозділ підприємства або окрема посадова особа. Головна увага внутрішнього аудиту зосереджена на аналізі інформаційної системи, включаючи систему бухобліку і супутніх видів контролю, вивченні фінансової та операційної інформації, дослідженні економічності й ефективності в цілому. Функції внутрішнього аудиту охоплюють, зокрема, перевірку, оцінку та моніторинг адекватності й ефективності функціонування систем бухобліку і внутрішнього контролю. Складова внутрішньогосподарського контролю

Отже, як видно з таблиць 1 та 2, визначення поняття внутрішнього аудиту хоча й різні за змістом, але їх можна об'єднати в підходи, що наведено на рисунку 1.



Рис. 1. Підходи до визначення поняття внутрішній аудит (виокремлено авторами)

Як видно з рис.1 , існує чотири основні підходи до визначення поняття «внутрішній аудит».

Так, згідно першого підходу внутрішній аудит розглядається, як незалежна діяльність з оцінки та експертизи, але, на думку авторів, такий підхід значно звужує сутність внутрішнього аудиту через те, що зводить його зміст лише до виокремлення двох методів внутрішнього аудиту – оцінки та експертизи.

Якщо розглядати внутрішній аудит у відповідності із другим підходом (внутрішній аудит, як структурний підрозділ), то даний підхід відображає лише організацію внутрішнього аудиту у просторі, залишаючи поза увагою сутність безпосередньо діяльності окресленого структурного підрозділу.

В свою чергу трактування внутрішнього аудиту, як контрольної діяльності робить таке визначення надто абстрактним та узагальненим.

Отже, найбільш доцільним є підхід, згідно якому внутрішній аудит визначається, як частина загальної системи. В даному випадку під системою розуміється система державного внутрішнього фінансового контролю.

Таким чином, на думку авторів, внутрішній аудит – це елемент системи державного внутрішнього фінансового контролю, який передбачає

діяльність щодо перевірки стану системи внутрішнього контролю з метою підвищення ефективності діяльності розпорядників бюджетних коштів.

На думку авторів, запропоноване визначення відповідає вимогам повноти та структурованості, воно враховує підпорядкованість внутрішнього аудиту загальній системі державного внутрішнього фінансового контролю, мету та зміст діяльності із внутрішнього аудиту.

Наукова новизна даного дослідження полягає в уточненні та обґрунтованості визначення поняття «внутрішній аудит».

При цьому, як напрямок подальших досліджень, слід вказати необхідність уточнення класифікаційних ознак внутрішнього аудиту.

Література:

1. МСА610 "Розгляд роботи внутрішнього аудиту"// archive.nbuv.gov.ua
2. Методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ, затверджені розпорядженням Держкомісії з регулювання ринків фінансових послуг від 27.09.2005р. №4660[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>
3. Розпорядження КМУ "Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю" (Концепція, розд.2) від 24 травня 2005 р N 158-р м.Київ (В редакції розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 жовтня 2008 р. N 1347-р) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>
4. Розпорядження КМУ "Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю" (Концепція, розд.2) від 24 травня 2005 р N 158-р м.Київ (В редакції розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 жовтня 2008 р. N 1347-р) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>

5. Розпорядження КМУ "Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю" (Концепція, розд.2) від 24 травня 2005 р N 158-р м.Київ (В редакції розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 жовтня 2008 р. N 1347-р) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>
6. Положення про організацію бухобліку і звітності виконання державного та місцевого бюджетів. Державне казначейство України, затверджено наказом від 28.11.2000р. №119[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>
7. Принципи корпоративного управління. Затверджені рішенням Держкомісії 3 цінних паперів та фондового ринку від 11.12.2003 р. №571[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>
8. Аламс Р.Основы аудита-М.. Аудит. ЮНИТИ, 1995- 264с.
9. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учебное пособие. -М.: Финансы и статистика, 2003- 462 с.
10. Бутинець Ф.Ф., Бардаш СВ., Малюга Н.М. Контроль і ревізія. Підручник. - Житомир, ЖІТІ, 2000.- 512 с.
11. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. - М: Экзамен, 2000.- 289 с.
12. Дорошенко О.О. Оцінка системи внутрішнього контролю бюджетної установи аудиті // Актуальні проблеми сучасної економічної науки. – 2010. – №1. – С.92-94.
13. Іванишин Л.Р., Мокій С.Б. Особливості запровадження нових форм контролю раціонального формування та використання бюджетних ресурсів/ Л.Р. Іванишин, С.Б. Мокій // Проблеми та перспективи розвитку економіки і підприємництва та комп'ютерних технологій в Україні: збірник тез за матеріалами VIII науково-технічної конференції науково-педагогічних працівників, 26-31 березня 2012 р. – Львів: Видавничий відділ навчально-наукового інституту підприємництва та перспективних технологій Національного університету “Львівська політехніка”. – 2012. – 357с.

14. Пантелеев В.П., Корінько М.Д. Внутрішній аудит, К.: Держ. академія статистики обліку та аудиту Держ. Комітету статистики України. - 2006.- 247 с.

Анотації

Дікань Л.В., Калінкін Д.В. Теоретичні засади внутрішнього аудиту в системі державного фінансового контролю в Україні

у статті проаналізовано теоретичні засади внутрішнього аудиту в системі державного фінансового контролю в Україні. Обґрунтовано актуальність обрано теми. Запропоновано уточнення сутності внутрішнього аудиту в бюджетних установах та його обґрунтування.

Ключові слова: внутрішній аудит, фінансовий контроль, внутрішньогосподарський контроль, аудитор

Відомості про авторів:

Дікань Лариса Василіївна – кандидат економічних наук, професор, завідувач кафедри контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет

Контактна інформація: 063-111-11-33, mopsik2008/84@mail.ru

Калінкін Дмитро Володимирович –аспірант кафедри контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет

Контактна інформація: 063-111-11-33, mopsik2008/84@mail.ru

Дікань Лариса Васильевна - кандидат экономических наук, профессор, заведующий кафедрой контроля и аудита, Харьковский национальный экономический университет

Контактная информация: 063-111-11-33, mopsik2008/84@mail.ru

Калинкин Дмитрий Владимирович-аспирант кафедры контроля и аудита, Харьковский национальный экономический университет

Контактная информация: 063-111-11-33, mopsik2008/84@mail.ru

Поштова адреса для відправлення примірника журналу:

Дікань Л.В. Харківський національний економічний університет, каф.
Контролю і аудиту, проспект Леніна 9а, Харків,