

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ

Анотація. Проаналізовано основи проведення процедури державного фінансового аудиту в Україні та Російській Федерації, побудовано алгоритм процесу державного фінансового аудиту з використанням закордонного досвіду.

Аннотация. Проанализированы основы проведения процедуры государственного финансового аудита в Украине и Российской Федерации, построен алгоритм процесса государственного финансового аудита с использованием иностранного опыта.

Annotation. Bases of conducting a procedure of state financial audit in Ukraine and Russian Federation were analyzed, and the algorithm of process of state financial audit with the use of foreign experience was built.

Ключові слова: аудит, державний фінансовий аудит, контроль, обов'язковий аудит, аудиторська компанія.

В умовах швидкого розвитку сучасної економіки перед державою постає наявна потреба вдосконалення існуючих систем контролю за діяльністю підприємств. Найбільш поширеними видами контролю є ревізії та перевірки. Такі види контролю переважно направлені на виявлення фінансових порушень та винних осіб, але така ситуація не відповідає наявній потребі держави в управлінні державними ресурсами. Державний фінансовий аудит залишається для України досить новим поняттям, тому існує багато слабких позицій у законодавстві, які вимагають негайного усунення, що й вказує на актуальність обраної тематики. Найкращим шляхом удосконалення системи державного фінансового аудиту є вивчення закордонного досвіду за означеною проблемою.

Наукові та практичні проблеми вдосконалення системи державного фінансового аудиту знайшли відображення у публікаціях Білухи М. Т., Мизинковського Е. А., Карпицької С. Г., Шубіної Т. В. та ін. [1 – 5]. Попри існуючу увагу до цих проблем, залишаються недостатньо вивченими етапи проведення державного фінансового аудиту.

Метою статті є розробка алгоритму процесу проведення державного фінансового аудиту.

Процес удосконалення державного фінансового аудиту неможливо розпочати без аналізу понять "аудит" та "державний фінансовий аудит". Аналіз наукових досліджень свідчить, що у теорії та практиці немає чітко сформованого поняття аудиту. Під "аудитом" розуміється: "форма контролю" [1]; "процес, за допомогою якого компетентний незалежний працівник накопичує та оцінює достовірність інформації" [2]; "фінансовий аналіз, бухгалтерський контроль, ревізія фінансово-господарської діяльності підприємств, що проводяться кваліфікованими фахівцями" [3]; "незалежний розгляд спеціально призначеним аудитором фінансових звітів підприємств і висловлення думки про них за умови дотримання правил, визначених законом" [6].

Поняття "державного фінансового аудиту" нерозривно пов'язане з поняттям "аудит". Під державним фінансовим аудитом у загальному вигляді розуміють різновид державного фінансового контролю, який полягає у перевірці та аналізі 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 [7].

Як показує аналіз літератури [4; 5], поняття "державний фінансовий аудит" притаманне українській практиці, а в інших країнах це поняття реалізується через різні форми державного фінансового контролю.

Для порівняння з системою державного фінансового аудиту України було обрано систему аудиту діяльності державних підприємств Російської Федерації (РФ). Термін "державний фінансовий аудит" відсутній у законодавстві РФ, але досить близьким за функціями до нього є термін "обов'язковий аудит", під яким розуміють щорічну обов'язкову аудиторську перевірку ведення бухгалтерського обліку й фінансової (бухгалтерської) звітності організації [8].

Такий вибір обумовлений спорідненістю юридичних систем та методичних засад управління економікою України та РФ. Також досить суттєвим аргументом при виборі була однорідність проблем, що в теперішній час постають перед урядами держав, та приблизно однаковий рівень їх економічного розвитку. У таблиці наведено основні порівняльні показники державного аудиту в Україні та РФ.

Таблиця

Порівняльна характеристика аудиту державних підприємств в Україні та РФ

Показник	Обов'язковий аудит РФ	Державний фінансовий аудит в Україні
----------	-----------------------	--------------------------------------

1. Суб'єкти, що	Державні та муніципальні унітарні	Підприємства-розпорядники
-----------------	-----------------------------------	---------------------------

підлягають перевірці	підприємства, ВАТ, позабюджетні фонди, ВР > 500000 МРОП	бюджетних коштів та контрагенти, що їх отримують
2. Аудитор	Уповноважені аудиторські організації, що обрані конкурсною комісією на конкурсній основі	КРУ
3. Підстави	Договір з аудиторською організацією, добровільно обраною з переліку, що пройшла конкурс	На основі направлення на перевірку
4. Терміновість	Щорічна	Щорічна
5. Форми	Обов'язкова	Обов'язкова
6. Юридичні засади	Вимоги законодавства, договір з аудитором	Вимоги законодавства
7. Вихідні документи перевірок	Аудиторське заключення	Аудиторський звіт
8. Тривалість	Згідно з договором	Не більше 90 днів
9. Наявність винагороди	Присутня (Договірна)	Відсутня
10. Гарантія якості перевірки	Обов'язкова майнова відповідальність аудитора	Відсутня

Можна зробити висновок, що, по-перше, законодавство РФ не відокремлює державні підприємства від ряду інших у питанні проведення аудиту, але такий підхід виправдовує себе через те, що звітування про проведення аудиту на державних підприємствах надається Рахунковій палаті РФ, тобто аудит державних підприємств у РФ також носить особливий статус.

По-друге, суттєвою відмінністю між українською та російською системами аудиту державних підприємств є орган, що його виконує. Згідно з законодавством України найважливішим органом, що виконує контроль за використанням бюджетних коштів, на одному рівні з Рахунковою палатою є Державна контрольно-ревізійна служба України (КРУ) [9]. Згідно з законодавством державний контроль здійснюється у формі ревізій та перевірок, отже, Рахункова палата та Державна контрольно-ревізійна служба (ДержКРС) мають право на проведення державного фінансового аудиту. Але фактично, механізм проведення державного фінансового аудиту розроблений тільки для ДержКРС (законодавчо закріплений), так що можна сказати, що ДержКРС є єдиним державним органом, що має право проводити державний фінансовий аудит.

По-третє, на відміну від України аудит державних установ у РФ здійснюється тільки аудиторськими організаціями. Такий підхід обумовлюється необхідністю підвищення якості і професійного рівня проведених заходів. Аудиторська компанія, що буде проводити перевірку, обирається на основі конкурсу.

По-четверте, існує багато процесуальних відмінностей проведення аудиту підприємств в Україні та РФ, а саме: строки проведення, назви вихідних документів, підстави проведення та ін.

Тому можна сказати, що процес підготовки до проведення аудиту державних підприємств в Україні та РФ майже повністю відмінний.

Проаналізувавши системи державного аудиту в Україні та РФ, автор вважає за необхідне запропонувати алгоритм проведення державного фінансового аудиту, який поєднує в собі найбільш сильні сторони двох систем (рисунок).

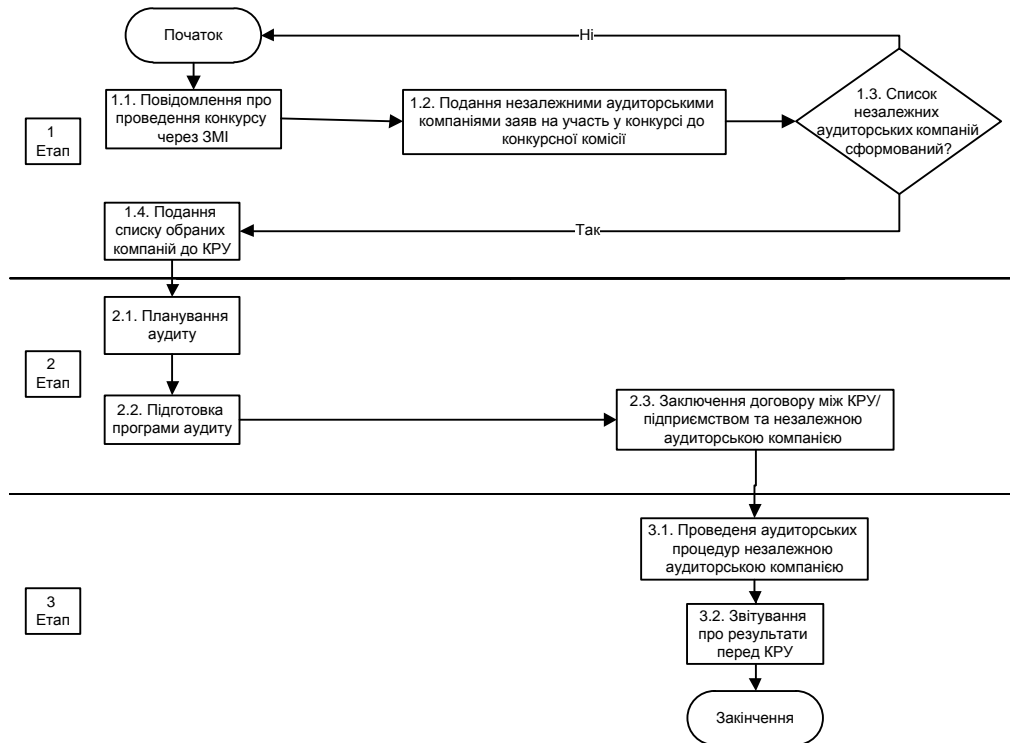


Рис. Алгоритм проведення державного фінансового аудиту в Україні

Згідно з алгоритмом пропонується поділити процес проведення державного фінансового аудиту між КРУ та незалежними аудиторськими компаніями. Такий підхід дозволить поєднати прозорість державного контролю самого процесу та майнову відповідальність аудиторських компаній за результат.

На першому етапі проведення державного фінансового аудиту пропонується проведення єдинорічного конкурсу з обрання аудиторських компаній, що будуть брати участь у проведенні державного фінансового аудиту. Згідно з ним КРУ опублікує інформацію про проведення конкурсу через офіційні друкарські видання. Після цього аудиторські компанії, що мають бажання брати участь у проведенні державного фінансового аудиту, подають заяви до конкурсної комісії, що формується аналогічно до конкурсної комісії в РФ (наприклад, Мінфін, Рахункова палата, ДержКРС, НБУ тощо). Після проведення конкурсу комісія надає результати компаній до КРУ.

На другому етапі відбувається планування аудиту з метою збору інформації про правове забезпечення фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, систему управління, досягнення суб'єктом господарювання визначених цілей і завдань та підготовку програми проведення аудиту з урахуванням його плану. Після цього відбувається заключення договору між КРУ/підприємством щодо проведення аудиторських процедур аудиторською компанією. Такий підхід дозволяє державі самій визначати найбільш ризикові моменти діяльності підприємств, що потребують найбільшої уваги, та використовувати найбільш кваліфіковані незалежні кадри аудиторських компаній. Таким чином, нівелюється можливість використання нелегальних схем для фальсифікування результатів аудиту через те, що фактичним роботодавцем аудиторської компанії стає держава.

На третьому етапі відбувається перевірка ризикових операцій фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання незалежною аудиторською компанією. Завданням цього етапу є підтвердження законності проведених операцій, достовірності їх відображення в бухгалтерському обліку та періодичній фінансовій звітності та звітування перед КРУ.

Таким чином, запропонований алгоритм процесу проведення державного фінансового аудиту дозволяє покращити якість аудиторських процедур за рахунок залучення висококваліфікованих фахівців з незалежних аудиторських компаній та зменшити навантаження на працівників КРУ для здійснення ревізій та перевірок, що в подальшому сприятиме вдосконаленню державної системи фінансового контролю.

Наук. керівн. Латишева І. Л.

Література: 1. Білуха М. Т. Курс аудиту / Білуха М. Т. – К. : Вища школа: Т-во "Знання", 1998. – 573 с. 2. Аренс Э. А. Аудит / Э. А. Аренс ; пер. с англ. ; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 558 с. 3. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2007. – 435 с. 4. Шубина Т. В. Аудит государственных унитарных предприятий / Шубина Т. В. // Аудиторские ведомости. – 2006. – № 6. – С. 10–15. 5. Мизинковский Е. А. Обязательный аудит общественных объединений / Мизинковский Е. А., Карпицкая С. Г. // Аудиторские ведомости. – 2007. – № 9. – С. 7–10. 6. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (1999). – М. : МЦРСБУ, 2008. – 699 с. 7. Про затвердження Методики : Наказ Головки КРУ від 09.10.2007 р. № 232 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua>. 8. Об аудиторской деятельности : Закон РФ от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakonrf.info>. 9. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні : Закон України від 01.01.2011 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – С.110.