

УДК 657.6

Голуб Ю. О.

МЕТОДИ ДЕРЖАВНОГО АУДИТУ (ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПИТАННЯ)

Анотація. Розглянуто методи державного фінансового контролю, що дозволило виокремити методи державного аудиту та обґрунтувати доцільність їх використання.

Аннотация. Рассмотрено методы государственного финансового контроля, что позволило выделить методы государственного аудита и обосновать целесообразность их использования.

Annotation. Methods of state financial control are considered. That allows to distinguish methods of public audit and to substantiate the expediency of their use.

Ключові слова: метод, державний аудит, державний фінансовий контроль.

У сучасних умовах стрімкого розвитку ринкових відносин відбуваються процеси радикального реформування практично всіх сфер економіки. Повною мірою стосується це й сфери державного фінансового контролю як однієї з ключових функцій держави, що забезпечує належне функціонування бюджетної системи та виступає важелем ефективної і дієвої економічної системи в цілому. У межах такого реформування відбувається радикальна зміна парадигми державного фінансового контролю, який зараз все більше набирає ознак незалежності, добровільності та спрямованості на попередження правопорушень, а не покарання винних у вже скоєних правопорушеннях осіб. Саме таким ознакам відповідає державний аудит як нова, найбільш перспективна форма державного фінансового контролю в умовах сьогодення. Але розвиток державного аудиту на практиці багато в чому гальмується недоопрацьованістю теоретичних засад з цього питання. Так, існує безліч теоретично-методичних неузгодженостей, які негативно впливають на розвиток державного аудиту: відсутність законодавчого закріплення поняття державного аудиту, невизначеність економічного змісту державного аудиту, плутанина у виокремленні методів державного аудиту. Найбільш детально хотілося б зупинитись саме на останньому. На сьогодні відсутнє законодавче закріплення методів державного аудиту, серед науковців відбуваються постійні дискусії з даної проблематики, на практиці державні аудитори використовують загальноприйняті методи контролю, деякі з яких є неефективними в межах здійснення фінансового контролю, бо не пристосовані до особливостей саме цієї форми державного фінансового контролю. З огляду на це дане дослідження є своєчасним та безперечно актуальним.

Метою даного дослідження є уточнення методів державного аудиту шляхом аналізу існуючих методів державного фінансового контролю на предмет доцільності їх застосування при здійсненні державного аудиту та їх пристосованості до даної форми контролю.

Задля досягнення зазначеної мети в межах даного дослідження вирішено такі завдання: узагальнено існуючі

методи державного фінансового контролю; обґрунтовано критерії, яким повинні відповідати методи державного фінансового контролю; проаналізовано методи державного фінансового контролю на відповідність зазначеним критеріям; уточнено та обґрунтовано методи державного аудиту.

На сьогодні проблемою державного фінансового контролю взагалі та дослідженням його методів зокрема займається ряд вчених, серед яких: Басанцов І. В. [1], Білуха М. Т. [2], Бодюк А. В. [3], Бондар В. П. [4], Данилевський Ю. А. [5], Дондик Н. Я. [6], Кобичева О. С. [7], Лапицька С. Ю. [7], Литвинчук Т. В. [8], Овсянников Л. Н. [5], Пінкас Г. І. [9], Симоненко В. К. [10], Ярошенко С. П. [9] та ін.

Незважаючи на значний інтерес до даної проблематики з боку вчених, проблема залишається невирішеною та характеризується певною плутаниною. Так, державний фінансовий контроль як процес, спрямований на виявлення, усунення та в подальшому попередження порушень і зловживань з фінансовими коштами, здійснюється за допомогою певних методів. Під час здійснення державного фінансового контролю застосовуються загальнонаукові методи дослідження, до яких належать: аналіз та синтез, індукція та дедукція, спостереження й експеримент, ідеалізація і формалізація, гіпотеза й аналогія, вимірювання та обчислення, опитування і порівняння тощо. А також застосовують спеціальні методи дослідження: соціологічний, структурно-функціональний, статистичний і т. д. Узагальнену класифікацію методів державного фінансового контролю та їх коротку характеристику наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Узагальнена класифікація методів державного фінансового контролю

Метод	Характеристика
1	2
Загальнонаукові методи	
Аналіз	Прийом дослідження, що включає вивчення предмета шляхом уявного або практичного розчленовування його на складені об'єкти (за його ознаками, властивостями, відносинами)
Синтез	Метод вивчення об'єкта в його цілісності, єдності й взаємозв'язку його частин. Дозволяє розробити пропозиції щодо поліпшення системи взаємозв'язків між елементами об'єкта контролю
Моделювання	Вивчення об'єкта на основі його моделі
Індукція	Прийом дослідження, при якому загальний висновок про ознаки безлічі елементів об'єкта аудиту ефективності робиться на основі вивчення не всіх ознак, а окремих елементів даної безлічі
Дедукція	Виділення частки із загального. В аудиті ефективності це означає розробку конкретних рекомендацій з поліпшення діяльності окремих напрямів, виходячи із загального стану об'єктів
Конкретизація	Дослідження об'єктів у всій їх різнобічності, у якісному різноманітті реального існування

Закінчення табл. 1

Таблиця 2

1	2
Аналогія	Прийом наукового умовиводу, за допомогою якого досягається пізнання одних об'єктів на підставі їх подібності з іншими
Системний аналіз	Вивчення об'єкта дослідження як сукупності елементів, що утворюють систему
Експертизи	Прийоми експертних оцінок, пов'язаних із предметом фінансового контролю, коли для обґрунтування питань залучаються експерти різних галузей знань
Спеціальні методи	
Інвентаризація	Перевірка об'єкта в натурі. Під час інвентаризації перевіряється фактичний стан об'єкта шляхом огляду й перерахування
Вибіркові спостереження	Прийом статистичного дослідження якісних характеристик господарського процесу для визначення їх доцільності й оптимальності
Дослідження документів	Спосіб документального контролю вірогідності, доцільності, ефективності господарських процесів, відповідності їх нормативним правовим актам
Зустрічна перевірка	Застосовується з метою встановлення достовірності операцій, зафіксованих у документах
Техніко-економічні розрахунки	Проводяться контролером під час отримання доказів про правильність окремих показників бізнес-плану, правильність складання кошторисів витрат, капітального ремонту, списання матеріалів
Прийом нормативної перевірки	Застосовується аудитором для отримання доказів про виконання певного завдання
Статистичні й економіко-математичні методи	Застосовуються для виявлення закономірностей економічних і господарських процесів об'єкта аудиту при великому обсязі інформації
Узагальнення та групування	Застосовуються для систематизації виявлених у ході контрольних заходів недоліків щодо законного та ефективного використання бюджетних коштів і майна
Розробка та обґрунтування пропозицій	Застосовуються лише в тих формах контролю, які передбачають формування пропозицій та рекомендацій за наслідками виявлених порушень

Отже, як видно з табл. 1, існує певна кількість методів державного фінансового контролю. Але не всі вони можуть бути ефективно застосовані при здійсненні державного аудиту. На думку автора, перш за все, вони повинні відповідати окремим критеріям, а саме:

забезпечувати суб'єкту здійснення державного аудиту отримання своєчасної та повної інформації про ефективність використання бюджетних коштів, державного та комунального майна;

сприяти розробці за результатами аудиторських досліджень зважених та ґрунтовних рекомендацій щодо підвищення рівня управління державними коштами;

спрямовувати аудиторське дослідження на здійснення попереднього контролю, що має на меті попередження порушень, а не усунення їх негативних наслідків.

Результати аналізу зазначених методів переліченим критеріям наведені в табл. 2.

Відповідність методів державного фінансового контролю критеріям, яким повинні задовольняти методи державного аудиту

Метод державного фінансового контролю	Критерії		
	спрямовувати аудиторське дослідження на здійснення попереднього контролю, що має на меті попередження порушень, а не усунення їх негативних наслідків	сприяти розробці за результатами аудиторських досліджень зважених та ґрунтовних рекомендацій щодо підвищення рівня управління державними коштами	забезпечувати суб'єкту здійснення державного аудиту отримання своєчасної та повної інформації про ефективність використання бюджетних коштів, державного та комунального майна
Аналіз	-	+	+
Синтез	-	+	+
Моделювання	+	+	-
Індукція	+	-	-
Дедукція	+	-	-
Конкретизація	-	+	+
Аналогія	+	-	+
Системний аналіз	-	+	+
Експертизи	-	-	+
Інвентаризація	+	-	+
Вибіркові спостереження	-	-	-
Дослідження документів	+	-	+
Зустрічна перевірка	+	-	+
Техніко-економічні розрахунки	+	-	+
Прийом нормативної перевірки	-	-	-
Статистичні й економіко-математичні методи	+	-	+
Узагальнення та групування недоліків	-	+	-
Розробка та обґрунтування пропозицій	-	+	-

Як видно з табл. 2, не всі методи державного фінансового контролю доцільно застосовувати в державному аудиті. До методів, які, на думку автора, слід виключити із арсеналу державного аудитора, відносяться: вибіркові спостереження та прийом нормативної перевірки.

Таке зауваження ґрунтується на тому, що характеристика перелічених методів певним чином дублює інші методи державного фінансового контролю.

До того ж застосування вибірових досліджень не дозволяє державному аудиту досягти мети здійснення контрольного заходу. Таким чином методи державного аудиту, розподілені за ступенем значущості (авторське бачення), наведені на рисунку.



Рис. Методи державного аудиту, розподілені за ступенем значущості (авторське бачення)

Отже, як видно з рисунку, державний аудит передбачає застосування широкого спектра методів, доцільність застосування яких доведена в межах даного дослідження.

Таким чином, наукова новизна даного дослідження полягає в уточненні методів державного аудиту шляхом аналізу існуючих методів державного фінансового контролю на предмет доцільності їх застосування при здійсненні державного аудиту та їх пристосованості до даної форми контролю. При цьому як напрямок подальших досліджень слід зазначити необхідність розробки механізму застосування методів державного аудиту в умовах економії робочого часу державних аудиторів.

Література: 1. Басанцов І. В. Державний фінансовий контроль: регіональні аспекти : монографія / І. В. Басанцов. – К. : Видавничий дім "Корпорація", 2006. – 234 с. 2. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит : підручник / М. Т. Білуха, М. Г. Дмитренко, Т. В. Микитенко ; [за ред. засл. діяча науки і техн. України, докт. екон. наук, професора М. Т. Білухи. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Українська академія оригінальних ідей, 2006. – 888 с. 3. Бодюк А. В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності : монографія / А. В. Бодюк. – К. : Кондор, 2000. – 356 с. 4. Бондар В. П. Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація : монографія / В. П. Бондар. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 456 с. 5. Данилевський Ю. А. Государство и финансовый контроль :

монографія / Ю. А. Данилевський, Л. Н. Овсянников. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 312 с. 6. Дондик Н. Я. Спеціальні бухгалтерські знання та їх застосування під час розслідування економічних злочинів : монографія / Н. Я. Дондик. – К. : Атіка, 2007. – 144 с. 7. Лапицька С. Ю. Фінансовий контроль як частина управлінського процесу : монографія / С. Ю. Лапицька. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2003. – 104 с. 8. Литвинчук Т. В. Методологічні засади сутності контролю як функції управління / Т. В. Литвинчук // Вісник Технологічного університету Поділля. – 2000. – № 2 (20). – С. 30–33. 9. Ярошенко С. П. Теоретичні і методологічні основи контролю : монографія / С. П. Ярошенко, Г. І. Пінькас, О. С. Кобичева. – Суми : ВТД "Університетська книга", 2007. – 251 с. 10. Симоненко В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) / В. К. Симоненко, О. І. Барановський, П. С. Петренко. – К. : Знання України, 2006. – 280 с. 11. Голуб Ю. О. Загальні аспекти застосування аналітичних прийомів в аудиторській діяльності / Ю. О. Голуб // Управління розвитком. – 2008. – № 5. – С. 41–43. 12. Голуб Ю. О. Теоретичні аспекти економічного аналізу в контрольно-ревізійній діяльності / Ю. О. Голуб // Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції "Динаміка наукових досліджень – 2005". Т. 13 : Облік і аудит. – Дніпропетровськ : Наука і освіта. – 2005. – С. 13–16. 13. Синюгіна Н. В. Метод інвентаризації в аудиторському процесі та заходи підвищення ефективності його застосування / Н. В. Синюгіна // Управління розвитком. – ХНЕУ. – 2008. – № 5. – С. 43–44.

Стаття надійшла до редакції
11.10.2010 р.

УДК 341.233.11(477)

Лин Я. І.

ОЦІНКА І КОНТРОЛЬ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ДЕРЖАВНИХ КОШТІВ

Анотація. Розкрито роль державного фінансового контролю в оцінці ефективності використання бюджетних коштів. Проаналізовано підходи до оцінки ефективності використання державних коштів.

Аннотация. Раскрыта роль государственного финансового контроля в оценке эффективности использования бюджетных средств. Проанализированы подходы к оценке эффективности использования государственных средств.

Annotation. The role of public financial control in assessing the effectiveness of the budget funds is considered. The approaches to assessing the effectiveness of budget funds are analyzed.

Ключові слова: оцінка ефективності, державний фінансовий контроль, використання державних коштів, державне управління.

Соціально-економічні перетворення, що відбуваються у світовому господарстві останніми роками, стосуються практично всіх функцій державного управління, у