

Таким чином, обґрунтування двох тез, розглянутих у даній роботі, дозволяє зробити наступні висновки. По-перше, організаційна складова аудиту в Україні передбачає обов'язкову реєстрацію аудитора як суб'єкта первинного фінансового моніторингу на рівні держави, що може розцінюватись як суперечність вимозі незалежності аудиту і, водночас, як інтеграційну ознаку аудиту в системі державного моніторингу ринку цінних паперів. По-друге, виникнення цілого ряду нових аудиторських процедур, у тому числі комплаєнсу та дью-ділідженсу, потребує їх чіткого визначення на рівні теорії аудиту. Отже, розглянуті тези визначають не тільки сучасний стан розвитку аудиту, але й визначають зміну концепції аудиту як виду професійної діяльності, порушуючи проблеми узгодженості теорії та практики аудиту.

### **Література:**

1. Искусство слияний и поглощений (The Art Of M&A: A Merger/Acquisition/Buyout Guide) / Александра Рид Лажу, Стэнли Фостер Рид. – М.: Альпина Пабlishер, 2011. – 958 с.
2. Вишневецкий А.В. Отчет инвестору. / А. В. Вишневецкий. – М.: Москва-сити, 2010 г. – 24 с.

*Галанюк Г. Я., аспірант  
Державна навчально-наукова установа  
«Академія фінансового управління», м. Київ.*

## **СУЧАСНИЙ СТАН ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В УКРАЇНІ**

Державний фінансовий контроль – інструмент підвищення ефективності використання фінансових ресурсів держави та рівня культури державного управління. Відповідно до світових стандартів, система державного фінансового контролю (далі – ДФК) має бути дворівневою і складатися з зовнішнього (законодавча гілка влади) аудиту, що проводиться вищим органом ДФК, і внутрішнього (виконавча гілка влади) контролю,

спрямованого на підтримання законності використання суспільних коштів й ефективності діяльності державних органів. Державний внутрішній фінансовий контроль повинен забезпечувати ефективне, результативне і прозоре управління коштами платників податків в сучасному законодавстві України розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації.

Запровадження внутрішнього аудиту передбачено ст. 26 Бюджетного кодексу та Концепцією розвитку державного внутрішнього фінансового контролю. Розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах. Під внутрішнім контролем розуміється комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності й ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог до діяльності бюджетної установи. Під внутрішнім аудитом розуміють діяльність окремого підрозділу в бюджетній установі, спрямовану на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного й неефективного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи, поліпшення внутрішнього контролю.[1]

Концепцією розвитку державного внутрішнього фінансового контролю Міністерство фінансів України визначено органом, уповноваженим здійснювати нагляд за станом реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю, спрямовувати та координувати централізований внутрішній аудит, а Державну фінансову інспекцію України (далі – Держфінінспекція) на період реформування – органом гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Держфінінспекція як центральний орган виконавчої влади, уповноважений Президентом України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю також здійснює контроль за станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів (зовнішня оцінка).[2, 3]

Основні засади внутрішнього аудиту в державному секторі визначено постановою Кабінету міністрів України від 28 вересня

2011 р. № 1001, яка визначає механізм утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади такого аудиту. Відповідно до цієї постанови підрозділи внутрішнього аудиту утворюються в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах на базі контрольно-ревізійних підрозділів, а також в бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органах виконавчої влади та Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київській та Севастопольській міських держадміністраціях.[4]

Єдині підходи до організації та проведення внутрішнього аудиту, підготовки аудиторських звітів, висновків та рекомендацій у міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (далі – установа), оцінки якості такого аудиту викладені у Стандартах внутрішнього аудиту.[5]

Напрямки діяльності, що охоплюються внутрішнім аудитом:

- оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах, ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи (аудит ефективності);
- оцінка діяльності установи щодо законності та достовірності фінансової і бюджетної звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку (фінансовий аудит);
- оцінка діяльності установи щодо дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління державним майном (аудит відповідності).

Важливим фактором професіоналізації внутрішнього аудиту є створення етичного клімату. Без відповідного етичного середовища нормативно-правові положення не будуть працювати. Для здійснення такої зміни у функції внутрішнього аудиту необхідний час, оскільки це вимагає зміни в культурі, процесі надання самих послуг внутрішнього аудиту та його сприйнятті. Тому підтримка таких змін керівниками органів влади є життєво необхідною на даному етапі.

На рівні кожного органу затверджуються внутрішні документи з внутрішнього аудиту, які розкривають механізми реалізації вимог нормативно-правових актів вищого рівня із врахуванням специфіки діяльності відповідного органу.

У своїй роботі працівник підрозділу внутрішнього аудиту повинен керуватись положеннями Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту та наступними принципами професійної діяльності: сумлінність, незалежність та об'єктивність, конфіденційність, професійна компетентність. [6]

З 1 січня 2012 року Уряд зобов'язав усіх керівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади створити та забезпечити функціонування підрозділів внутрішнього аудиту. Створення служб внутрішнього аудиту на регіональному рівні передбачено відповідним дорученням Уряду з 1 січня 2013 року.

За даними Держфінінспекції вкінці 2012 року у всіх 76 центральних органах виконавчої влади (далі – ЦОВВ) було створено підрозділи внутрішнього аудиту (введено відповідну посаду або покладено виконання обов'язків на посадову особу). Проте дослідження показує, що фактично в окремих ЦОВВ діяльність з внутрішнього аудиту не ведеться, а саме: за минулий рік не складалися та не подавалися жодного разу на погодження до Держфінінспекції плани проведення внутрішніх аудитів та звіти про діяльність внутрішнього аудиту, не розроблено та не затверджено внутрішніх документів з внутрішнього аудиту, не проведено жодного внутрішнього аудиту. [7]

Основним з викликів для підрозділів внутрішнього аудиту сьогодні є відхід від ревізійних форм контролю, а саме від простого виявлення фінансових порушень без встановлення причин до проведення аудиту ефективності та комплексного аудиту. Для виконання посадових обов'язків державні аудитори

повинні бути надзвичайно компетентними у багатьох сферах, а саме: аналіз ризиків та систем управління, фінансовий аналіз, комп'ютерні технології тощо. Для України професія «державний внутрішній аудитор» є новою і саме недостатня кількість кваліфікованих кадрів у сфері внутрішнього аудиту у вітчизняних державних органах стала однією із причин нездійснення діяльності з внутрішнього аудиту в 2012 році. За даними Держфінінспекції на кінець 2012 року у п'ятій частині усіх ЦОВВ посади внутрішніх аудиторів залишались вакантними, а в іншій – їх було заміщено особами, кваліфікація яких не відповідає законодавству та відповідно не дозволяє повноцінно забезпечити реалізацію функції внутрішнього аудиту.

Проте, на думку автора, найбільш болючим питанням залишається неузгодженість побудови системи внутрішнього державного контролю з побудовою системи зовнішнього державного аудиту. Це породжує нові проблеми, такі як невизначеність понятійного апарату, сфер впливу, дублювання окремих функцій. За такого підходу неможливо створити єдину дієву систему державного фінансового контролю.

Утворення служб внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади є важливим кроком у побудові сучасної системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, що відповідає практиці розвинутих країн світу. Ця функція та професія для України є новою і для створення відповідного етичного середовища та культури аудиту, правильного сприйняття і розуміння цієї функції потрібний час. Багато питань залишаються невирішеними: брак кваліфікованого персоналу; недостатні розроблення внутрішніх документів, які б враховували вимоги нормативно-правових актів вищого рівня та розкривали механізми їх реалізації із врахуванням специфіки діяльності відповідного органу; недоліки у здійсненні самого аудиторського процесу (організація, проведення, документування ходу та результатів аудитів, їх реалізація, відстеження/моніторинг впровадження аудиторських рекомендацій). Поступове їх вирішення та розбудова державного внутрішнього контролю як частини цілісної та узгодженої системи державного фінансового контролю дозволить підвищити законність, прозорість, економічність, ефективність та результативність використання фінансових ресурсів держави,

надати незалежну, об'єктивну та публічну оцінку управлінським рішенням керівників установ всіх рівнів та зробити органи влади підзвітними суспільству.

### Література:

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Указ Президента України «Про положення про Державну фінансову інспекцію України» від 23 квітня 2011 року N 499/2011 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/499/2011>
3. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 № 2939-XII // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
4. Постанова КМУ «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» від 28 вересня 2011 р. N 1001 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF>
5. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження стандартів внутрішнього аудиту» від 04.10.2011 N 1247 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>
6. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту» від 29.09.2011 N 1217 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1195-11>
7. Звіт про стан державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2012 рік // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/uk/publish/article/93660>