

ЕКОНОМІКА І
УПРАВЛІННЯ НАРОДНИМ
ГОСПОДАРСТВОМ



ECONOMICS
AND MANAGEMENT
OF NATIONAL ECONOMY

УДК 336.1

JEL Classification E01, H61, H83, L38, M48

Бардаш Сергій

д. е. н., проф., завідувач кафедри фінансів, банківської справи та страхування
Київський кооперативний інститут бізнесу і права
м. Київ, Україна

E-mail: serg.bardash@gmail.com

Баранюк Юрій

студент магістеріуму кафедри фінансового аудиту,
голова Наукового товариства студентів, аспірантів, докторантів та молодих вчених
Київський національний торговельно-економічний університет
м. Київ, Україна

E-mail: baraniukyurii@gmail.com

ТРАНСФОРМАЦІЯ ТЕОРЕТИЧНИХ ОСНОВ ТА ПРАКТИКИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ

Анотація

Вступ. Актуальність дослідження полягає у гальмуванні розвитку державного фінансового аудиту, обумовленого недосконалістю базових понять його теорії, а також недосконалістю його нормативно-правового регулювання

Методи. В процесі дослідження використовувалася офіційна інформація звітів органів державного фінансового аудиту: Рахункової палати України та Державної аудиторської служби України. Дослідження проводилося за результатами їх роботи впродовж останніх десяти років. Також враховувалися результати дослідження в галузі державного фінансового аудиту, проведені вітчизняними вченими. У процесі дослідження використовувалися наступні методи: діалектичний, абстрагування, аналіз та систематизація, методи статистичного аналізу, метод узагальнення.

Результати. В статті критично оцінено та уточнено базові поняття теорії державного фінансового аудиту. Визначено та проаналізовано результати діяльності органів державного фінансового аудиту. Сформульовано першочергові заходи з модернізації системи державного фінансового аудиту, а також умови її проведення.

Перспективи. З урахуванням одержаних результатів визначено, що актуальності набуває критичне переосмислення усієї системи наукових знань про державний фінансовий аудит, а також упорядкування нормативно-правових актів з регламентації його проведення, уточнення повноважень його суб'єктів, ідентифікації об'єктів, а також конкретизації форм його проведення.

Ключові слова: державний фінансовий аудит, мета державного фінансового аудиту, завдання державного фінансового аудиту, фінансові порушення, модернізація державного фінансового аудиту.

Вступ. З проголошенням незалежності України розпочалися процеси формування органів державної влади. Постійні реорганізаційно-органотворчі зміни у країні супроводжуються низкою як позитивних, так і негативних наслідків. Не оминули ці зміни і систему аудиту державних фінансів в Україні.

Зокрема, привертає увагу недостатньо системний розвиток державного аудиту, адже його зводять до державного фінансового аудиту, який проводить Рахункова палата України [1] та Державна аудиторська служба України [2]. Такий підхід є необґрунтованим, адже об'єкт державного аудиту є ширшим ніж об'єкт державного фінансового аудиту. По-друге, завдання Рахункової палати України та Державної аудиторської служби в частині проведення державного фінансового аудиту є по суті абсолютно різними. Варто також пам'ятати, що державний фінансовий аудит, що проводиться Державною аудиторською службою України [2] у переважній більшості має у собі ознаки ревізії, яка у свою чергу, з відомих фахівцям причин змінила назву на інспектування.

Постійні дискусії, конституційні зміни і незакріплений статус єдиного вищого органу фінансового контролю в державі не наближує його до необхідного результату, – створення достатньої інформаційної бази для більш ефективного витрачання державних фінансових ресурсів. Процеси, пов'язані з мораторієм на заходи контролю позначаються на обсягах ресурсів, що мають контролюватися, і, як наслідок, обсягу виявлених та відшкодованих порушень. Дедалі більш цікавою залишається ситуація, пов'язана з несуттєвою часткою відшкодованих ресурсів в загальному обсязі виявлених фінансових порушень. Необхідність визначення заходів і процедур, які забезпечать зростання обсягу відшкодування завданих порушеннями збитків має бути першочерговим завданням системи державного фінансового аудиту в Україні.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у формування системи наукових знань про державний фінансовий аудит, а також розробку рекомендацій щодо їх практичного втілення здійснили І.К. Дрозд, Є.В. Мних, М.О. Никонович, В.Ф. Максимова, Ю.Б. Слободяник, В.К. Симоненко, І.Б. Стефанюк, В.П. Хомутенко, О.А. Скорба, О.Ю. Пушкарьова, О.А. Шевчук та інші. Позитивне оцінюючи результати досліджень попередників слід зазначити, що наявна внутрішня суперечливість та недосконалість базових понять державного фінансового аудиту суттєво уповільнюють розвиток системи державного фінансового аудиту в Україні.

Метою статті є уточнення основних понять теорії державного фінансового аудиту та визначення заходів з модернізації практики його здійснення. Відповідно до мети, завданнями дослідження є: уточнення сутності, мети та завдань державного фінансового аудиту; ідентифікація та оцінка результатів функціонування суб'єктів державного фінансового аудиту; визначення першочергових заходів з модернізації системи державного фінансового аудиту.

Методологія дослідження. У процесі дослідження використовувалися наступні методи: діалектичний метод пізнання – для визначення стану розвитку та причинно-наслідкових змін у системі державного фінансового аудиту; абстрагування, аналіз та систематизація – для визначення суттєвих відмінностей та удосконалення понятійного апарату державного фінансового аудиту; методи статистичного аналізу – для оцінки діяльності органів державного фінансового аудиту; метод узагальнення – для формулювання висновків дослідження.

Результати. З розвитком світової економіки, збільшенням обсягів руху товарів, робіт та послуг між країнами, лібералізацією суспільно-політичних устроїв та орієнтацією на демократичний розвиток взаємовідносин в суспільстві виникають сприятливі умови для формування ринкових засад господарювання, за яких держава не втручається в механізм ціноутворення, а здійснює регулювання економіки шляхом підтримки тимчасово неприбуткових й водночас соціально необхідних галузей економіки, забезпечує частковий перерозподіл валового внутрішнього продукту, встановлює мінімальні соціальні стандарти та здійснює інші функції, визначені нормами права.

У процесі управління економікою держава акумулює, розподіляє, перерозподіляє та використовує значний обсяг суспільних ресурсів, тому саме держава має здійснювати раціональне управління ними та забезпечувати економічне зростання країни в цілому. Враховуючи обраний

Україною євроінтеграційний шлях слід розуміти особливості організації управління публічними фондами грошових коштів як у країнах-членах Євросоюзу, так і в Україні.

Особливістю організації бюджетного процесу в Європейському Союзі виступає зростаюча частка фінансів, яка залишається у розпорядженні органів місцевого самоврядування. Слід зазначити, що в Україні останнім часом здійснюються спроби надати органам місцевого самоврядування більше автономії, але свого відображення на законодавчому рівні дана для нас новація все ще місця не знайшла. Слід визнати, що для такого переходу повинна бути готова економіка країни і визначені заходи, що мінімізують вплив ризиків пов'язаних з цим процесом, зокрема обумовлені відсутністю системи аудиту місцевих фінансів.

Організація державного аудиту місцевих фінансів є невід'ємною умовою успішного розвитку країни, яка слугує індикатором у виявленні недоліків з метою прийняття рішень, які забезпечать економічне зростання як регіонів, так і держави в цілому. Доведення процесу фінансового аудиту до належного рівня його функціонування сприятиме усвідомленню стану державного управління і зможе стати превентивним інструментом для недопущення фінансових зловживань.

Однак, слід зазначити, що на сьогодні серед вітчизняних науковців відсутня єдність у поглядах щодо засадничих основ державного аудиту, як одного з проявів державного контролю.

В системі загальнодержавного управління, як зазначають В.К. Симоненко, О.І. Барановський та П.С. Петренко, механізм контролю є формою реалізації механізму зворотного зв'язку. Управляти – значить діяти цілеспрямовано, прагнути до досягнення визначеної мети. Саме через контроль здійснюється зворотний зв'язок між об'єктом та суб'єктом управління, доводиться інформація про стан державного управління [3, с. 78]. Варто зазначити, що державний аудит є прогресуючою формою державного фінансового контролю, яка відповідає міжнародним нормативам і реалізується через дотримання системи принципів її організації.

Про суттєві відмінності від інспектування та переваги широкого запровадження у контрольну діяльність державного фінансового аудиту зазначають Л.А. Будник та І.Д. Голіш, на думку яких державний аудит “необхідно розуміти не як ревізійну діяльність контролюючих органів, а як інструмент державного управління, чітку систему та безперервний процес, який направлений на оцінку достовірності фінансової інформації, підвищення ефективності використання державних фінансових ресурсів” [4, с. 662].

Частково відмінний погляд від попередників має Ю.Б. Слободяник, на думку якої державний контроль є інструментом держави, за допомогою якого органи влади управляють суспільними фінансами, натомість державний аудит – інструмент суспільства, за допомогою якого воно бере участь в управлінні суспільними ресурсами [5, с. 79]. Зазначена думка автора праці [5] закладає абсолютно нову систему оцінювання ролі державного аудиту у розвитку країни, адже замовником та користувачем одержаної інформації стає суспільство.

Варто зазначити, що зміст чинних нормативно-правових актів лише ускладнює загальне усвідомлення сутності, мети та завдань державного фінансового аудиту (табл. 1).

Таблиця 1

Трактування державного фінансового аудиту у нормативних актах

Нормативно-правовий акт	Тлумачення поняття
Закон України “Про Рахункову палату”» [1]	Фінансовий аудит – це перевірка, аналіз та оцінка 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.
Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” [6]	Державний фінансовий аудит – це перевірка та аналіз ... 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.

Продовження табл. 1

Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання [7]	Державний фінансовий аудит – це перевірка та аналіз 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, ...
---	---

Отже, за процедурним змістом наведені визначення державного фінансового аудиту (табл. 1) мають місце відмінності, адже згідно закону [1] це: перевірка, аналіз та оцінка ..., встановлення фактичного стану справ ..., а відповідно [6] та [7] це перевірка та аналіз Зазначені визначення відрізняються й об'єктами аудиту.

Слід також зазначити, що згідно ст. 4 закону [1] поняття аудиту ототожене з контролем, відповідно, це надає підстави констатувати, що державний зовнішній фінансовий аудит здійснюється у вигляді фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів, які слід розглядати як форми контролю, під якими необхідно розуміти “внутрішню організацію контролю і методику його проведення” [8 , с. 78] та які можуть “підлягати трансформації в разі зміни тактики розвитку національної економіки, нормативно-правового регламентування та вдосконалення методики проведення контролю” [8 , с. 78].

Існування різних поглядів науковців на сутність та зміст державного фінансового аудиту, багатьох форм його проведення свідчить про необхідність уточнення його дефініції. На нашу думку під державним фінансовим аудитом слід розуміти сукупність контрольних заходів органу державного фінансового контролю, змістом яких є перевірка стану або змін параметрів об'єкта контролю (аудиту), аналіз можливих відхилень та розробка пропозицій щодо їх оперативного усунення та недопущення у майбутньому. Відповідно, інтегрованим об'єктом такого аудиту мають виступати фінансові ресурси.

Суттєвого уточнення потребує й визначення мети та завдань державного фінансового аудиту, адже і з даного питання мають місце певні розбіжності (табл. 2).

Таблиця 2

Мета і завдання державного аудиту*

Автор	Мета	Завдання
Шевчук О.Д., Мукоїд І.Л.	Виявлення уразливих місць в організації господарської діяльності суб'єкта, який підлягає контролю, впливу цих недоліків на досягнення статутних цілей та надання необхідних рекомендацій щодо підвищення ефективності його управління, усунення та запобігання наявних недоліків, помилок та порушень, а також вдосконалення його діяльності в цілому.	–
Максімова В.Ф.	Забезпечення стабільності та економічної безпеки держави; надання всім зацікавленим особам незалежної інформації про те, яким чином здійснюється державне управління.	1) Комплексний розгляд державного бюджету; 2) оцінка альтернативних варіантів бюджетних рішень; 3) аналіз довгострокових наслідків урядових програм і напрямів дій; 4) оцінка технології, що забезпечує державні органи інформацією про довгострокові наслідки законодавчих рішень у різних галузях.

Продовження табл. 2

Хомутенко В.П.	<p>1. Запобігання фінансовим порушенням з боку суб'єктів, що використовують бюджетні кошти та/або майно. 2. Встановлення законності й ефективності використання державних фінансів, налагодження фінансової дисципліни, попередження порушенням та надання відповідних рекомендацій.</p>	<p>1) Здійснення перевірок спрямованих на визначення законності і своєчасності руху бюджетних і позабюджетних коштів, які надаються відповідним підприємствам, організаціям; 2) визначення ефективності і доцільності витрачання державних коштів і майна; 3) надання оцінки формування і рівню виконання місцевого бюджету; 4) аналіз виявлених відхилень від установлених показників; 5) визначення шляхів удосконалення управління бюджетними коштами, державним та комунальним майном, в тому числі можливості збільшення доходів бюджету; 6) організації дієвого внутрішньо-господарського фінансового контролю.</p>
Скорба О.А.	<p>Встановлення законності та ефективності використання державних чи комунальних коштів і майна, правомірності фінансового управління і функціонування системи внутрішнього контролю</p>	<p>Сприяння бюджетній установі у забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного і комунального майна, складанні достовірної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю.</p>

*Джерело: складено авторами на підставі [9, с. 231]; [10, с.322]; [11, с. 100]; [12, с. 1302]; [13, с. 125-126]

На наше переконання, розбіжності, наведені у таблиці 2, свідчать про певний вплив на погляди вчених нормативно-правового регламентування в Україні державного фінансового аудиту, що заважає підійти до розв'язання питання комплексно та системно.

Так, ми не можемо погодитися, зокрема, з О.Д. Шевчук та І.Л. Мукоїд [9, с. 231], які зазначають, що метою державного фінансового аудиту виступає "виявлення уразливих місць ..., впливу цих недоліків на досягнення статутних цілей та надання необхідних рекомендацій щодо підвищення ефективності його управління, усунення та запобігання наявних недоліків, помилок та порушень ...". Слід додати, що дане твердження стосується аудиту в приватному секторі економіки, а з державним аудитом воно не сумісне, адже бюджетні установи в більшій кількості функціонують на підставі положення, а статут притаманний підприємствам приватної форми власності.

Достатньо дискусійним є і бачення мети аудиту державних фінансів В.Ф. Максимовою [10, с. 322], яка під нею розуміє "забезпечення стабільності та економічної безпеки держави". Варто зазначити, що органи державного фінансового аудиту не в змозі забезпечити стабільність та економічну безпеку держави, не маючи при цьому прямих інструментів впливу на здійснення фінансової політики. Проте, опосередковано, означена мета В.Ф. Максимовою може бути досягнута завдяки проведенню державного фінансового аудиту, адже формується інформація для державних органів, наділених відповідними повноваженнями щодо забезпечення стабільності та економічної безпеки.

Варто також зазначити, що й у вітчизняних і міжнародних нормативно-правових актах мета і завдання державного фінансового аудиту визначаються по-різному (табл. 3).

Варто звернути увагу й на те, що перелік завдань державного фінансового аудиту суттєво збільшується за рахунок різних форм його проведення як Рахунковою палатою України, так і Державною аудиторською службою України.

Існування різних підходів та норм регламентування мети та завдань державного фінансового аудиту надає підстави стверджувати про необхідність уточнення цих понять. В основу

виконання даного завдання слід покласти тезу про те, що “контролю, як процесу пізнання об’єктивної дійсності суб’єктом контролю, притаманна мета, яка корелюється з його гносеологічною сутністю. ... З позицій теоретико-методологічного аспекту зміст завдань контрольного процесу складає перелік процедур або їх груп, послідовне виконання яких дозволяє досягти означеної мети” [15, с. 29].

Таблиця 3

Нормативно-правове визначення мети і завдання державного аудиту*

Документ	Мета	Завдання
Лімска декларація керівних принципів державного аудиту	Своєчасне виявлення відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності і економності управління фінансовими ресурсами, що дозволяло б у кожному конкретному випадку внести відповідні корективи, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків та перешкодити або, принаймні, ускладнити повторення виявлених порушень у майбутньому.	1) Здійснення попереднього контролю; 2) перевірка ефективності внутрішнього контролю; 3) встановлення дотримання принципів законності, правильності, ефективності та економності в управлінні державними фінансами.
Закон України “Про Рахункову палату України”	Перевірка, аналіз та оцінка 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.	1) Встановлення фактичного стану справ та надання оцінки щодо своєчасності і повноти бюджетних надходжень; 2) оцінка продуктивності використання бюджетних коштів; 3) оцінка результативності використання бюджетних коштів; 4) оцінка економності використання бюджетних коштів.

*Джерело: складено авторами на підставі [14]; [1]

Враховуючи вищезазначене, метою державного аудиту, як і будь-якого прояву контролю (контрольного заходу), має бути формування інформації про об’єкт державного аудиту. Відмінність мети державного фінансового аудиту від мети інших видів державного фінансового контролю полягатиме у змісті інформації, а саме, формулюванні професійного судження щодо відповідності фактичним параметрам об’єкта державного фінансового аудиту критерію ефективності.

Відповідно, зазначена мета може бути досягнута шляхом розв’язання наступних завдань:

- встановлення фактичних параметрів функціонування об’єкта державного фінансового аудиту;
- визначення відхилень фактичних параметрів від норм функціонування, або від очікуваних (запланованих) показників;
- встановлення причин, умов, суб’єкта та наслідків впливу відхилення на загальний рівень функціонування господарської системи;
- оцінка ефективності управлінських рішень;
- виявлення факторів ризиків, джерел та резервів підвищення ефективності управлінських рішень;
- підготовка обґрунтованих пропозицій для підвищення ефективності управлінських рішень, усунення встановлених порушень та запобігання їм у подальшому.

Конкретизація або деталізація зазначених завдань матиме місце залежно від форми державного фінансового аудиту та особливостей його об’єкту.

Варто визнати, що одним з актуальних завдань державного фінансового контролю, у т.ч.

державного фінансового аудиту є підготовка обґрунтованих пропозицій для підвищення ефективності управлінських рішень, усунення встановлених порушень та запобігання їм у подальшому. На даний час, коли діє мораторій на контрольні заходи, рівень самосвідомості та фінансової дисципліни є на неналежному рівні. Якість матеріалів про фінансові порушення є настільки низькою, що фактично відсутня можливість відшкодувати завдані збитки як державі, так і суспільству. Превентивна функція контрольних заходів залишається задекларованою, адже фінансових порушень не стає менше. Їх кількість та різновиди лише збільшуються (рис. 1).

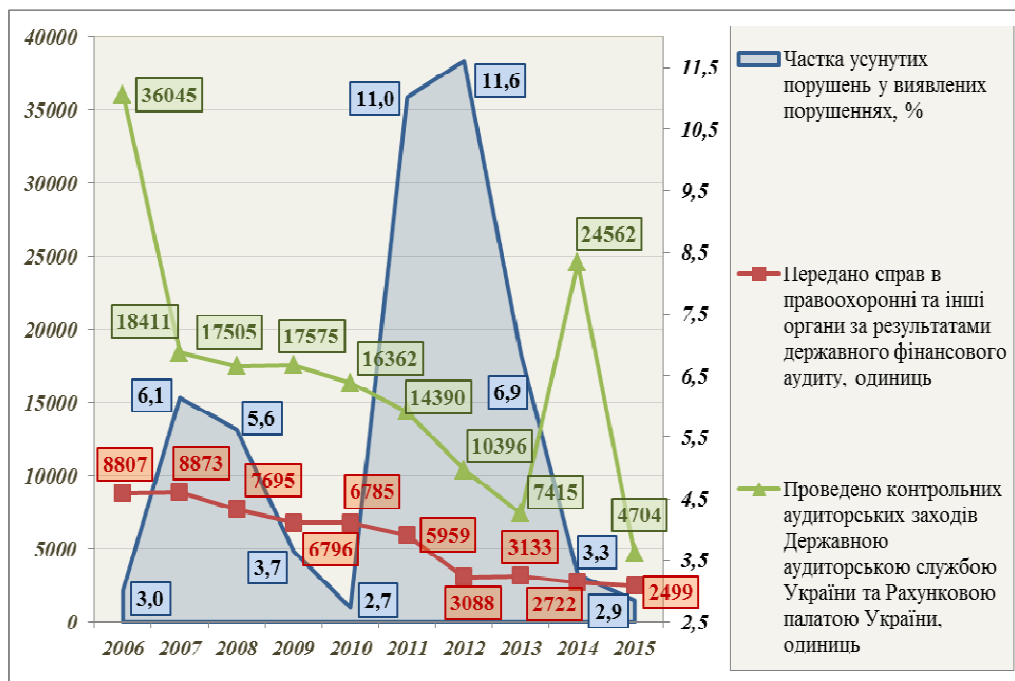


Рис. 1. Обсяг проведених контрольних аудиторських заходів, передані справи до правоохоронних органів та частка усунутих порушень Державною аудиторською службою України та Рахунковою палатою України за 2006-2015 рр.*

*Джерело: складено авторами на підставі офіційних звітів [16]; [17]

Виходячи з динаміки кількості проведених заходів контролю органами державного фінансового аудиту можна стверджувати, що функціонування системи знаходиться на незадовільному рівні, про що також свідчать ряд макроекономічних показників стану національної економіки, зокрема скорочення виробництва, дефіцит державного бюджету, зростання державного боргу та інші. Всі зазначені негативні тенденції є наслідком нічого іншого, як неефективного й ірраціонального управління фондами публічних коштів.

Виходячи з офіційних статистичних даних Державної аудиторської служби України та Рахункової палати України нами встановлено, що за останні 10 років номінальний обсяг усунутих фінансових порушень у порівнянні з виявленими складав 5,1% та коливався в межах 2,7-11,6% щорічно. Це дозволяє висловити припущення, що система правоохоронних органів, а також суди, у зв'язку з браком доказової бази, не сприяли відшкодуванню завданих збитків. Варто звернути увагу й на те, що не сприяє усуненню та можливий появі фінансових порушень у майбутньому неналежна реакція керівників міністерств та відомств на управлінські рішення керівників відомчих підприємств та установ, в господарській діяльності яких були встановлені фінансові порушення.

В євроінтеграційних процесах вкрай важливо налагодити ефективну систему державного фінансового аудиту, адже, на нашу думку, скорочення контрольних заходів призведе до повної втрати контролю та суттєвого погіршення економічної ситуації в країні. Забезпечення виконання контрольної функції державного управління можливе за умови зростання обсягів контрольної-аналітичної роботи органів державного фінансового аудиту, що у свою чергу призведе до зменшення обсягів порушень в перспективі та забезпечить процес прийняття державних управлінських рішень достовірною інформацією.

Досягти суттєвих змін у дотриманні бюджетної та фінансової дисципліни можна, на нашу думку, шляхом модернізації системи державного фінансового аудиту та реалізації наступних першочергових завдань, а саме:

1. Встановити, що головним органом державного фінансового аудиту має бути визнана Рахункова палата України. Державна аудиторська служба України має надавати будь-яку інформацію про результати проведених державних фінансових аудитів Рахунковій палаті України.

2. Визначити стратегічні цілі для формування цілісної системи державного аудиту:

- визначення системи державних органів, які уповноважені виконувати доручення Рахункової палати України щодо стягнення відповідних штрафних сум та притягнення до відповідальності посадових осіб, які здійснили дане правопорушення (до системи органів повинні увійти: Генеральна прокуратура України, органи судової влади України, органи Державної фіскальної служби України, Національний банк України, Національне антикорупційне бюро України, Державна казначейська служба України та інші);

- закріпити відповідальність Рахункової палати України за усунення виявлених порушень органами державного фінансового аудиту та включити даний пункт до загального щорічного звіту.

3. Встановити стратегічні пріоритети, серед яких:

- інституційний розвиток Рахункової палати України, розширення кількості територіальних відділень;

- удосконалення методики контролю за вжиттям заходів з усунення порушень за результатами державного аудиту.

Реалізація зазначених завдань має відбуватися на сучасній методологічній основі аудиту державних фінансів, базисом якої має бути чітке визначення суб'єктів, наділених компетенцією з реагування на результати аудиту державних фінансів, а також контрольних заходів та методичних прийомів і процедур контролю і аналізу, що дозволятимуть встановити дотримання характеристик операцій з державними фінансовими ресурсами, – законність, повноту, цільове використання, ефективність [18].

Проведення модернізації системи державного фінансового аудиту можливо за умов:

- покращення прозорості та своєчасності оприлюднення інформації щодо цільового і ефективного використання бюджетних ресурсів, прийняття управлінських рішень та усунення фінансових порушень;

- посилення відповідальності керівників за прийняттям управлінських рішень;

- підвищення ефективності діяльності з усунення виявлених порушень.

Висновки і перспективи. Уточнення базових понять державного фінансового аудиту, зокрема його сутності, мети та завдань має бути покладено в основу розбудови системи державного фінансового аудиту, без ефективного функціонування якої не може бути жодного просування у напрямку розбудови сучасного демократичного суспільства. Уточнення окремих базових понять державного фінансового аудиту недостатньо для налагодження системи бажаної якості. Перспективи подальших досліджень полягатимуть у критичному переосмисленні та удосконаленні усієї системи наукових знань про державний фінансовий аудит, критичному аналізі змісту нормативно-правових актів, що регламентують його проведення в Україні, зокрема уточненні повноважень його суб'єктів, ідентифікації об'єктів, а також визначенні методики його здійснення за існуючими формами державного фінансового аудиту.

Список використаних джерел

1. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 р. №576/8-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
2. Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 3.02.2016 р. №43 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>.
3. Симоненко В.К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні: (макроекономічний аспект) [Текст] / В.К. Симоненко, О.І. Барановський, П.С. Петренко. – К. : Знання України, 2006. – 280 с.
4. Будник Л.А. Класифікація державного аудиту / Л.А. Будник, І.Д. Голіш // Економіка та суспільство: Науковий журнал Мукачівського державного університету. – 2016. – № 2. – С. 661-665. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/118.pdf
5. Слободяник Ю.Б. Формування системи державного аудиту в Україні : монографія / Ю.Б. Слободяник. – Суми : ФОП Наталуха, А.С., 2014. – 321 с.
6. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 28.12.2015 (ред.) №2939-XII. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
7. Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання: Постанова Кабінету Міністрів України від 25.03.2006 р. №361. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://195.78.68.73/kru/uk/publish/article/84562>.
8. Бардаш С.В. Методи контролю у сфері господарювання: теоретичний та праксеологічний аспекти / С.В. Бардаш, Т.С. Осадча // Економічний часопис – XXI, 2012, №9-10. – С. 76-79.
9. Шевчук О.Д. Особливості проведення державного аудиту в Україні / О.Д. Шевчук, І.Л. Мукоїд // Економічні науки: Збірник наукових праць ВНАУ, 2012. – №4 (70), том 2. – С. 230-234.
10. Максимова В.Ф. Сутність державного аудиту / В.Ф. Максимова, Ю.Б. Слободяник – Харків : Бізнесінформ, 2013. – №11. – С. 319-323.
11. Хомутенко В.П. Передумови впровадження державного фінансового аудиту бюджетних програм в Україні / В.П. Хомутенко, А.В. Хомутенко – Одеса : Економіка та сучасний менеджмент: теоретичні та практичні аспекти. Міжнародна науково-практична конференція, 2014. - С. 99-102.
12. Скорба О.А. Виникнення та розвиток державного фінансово-господарського аудиту / О.А. Скорба // Економіка: проблеми теорії і практики: Збірник наукових праць. Випуск 261: В 7 т. – Т. V. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2010. – С. 1299-1306.
13. Хомутенко В.П. Державний аудит як форма фінансового контролю: сутність та інституційні особливості / В.П. Хомутенко, А.В. Хомутенко. – Одеса: Вісник соціально-економічних досліджень, 2011. – №2 (42) – С. 124-131.
14. Лімська декларація керівних принципів державного аудиту: X Конференція Міжнародної організації вищих контрольних органів (INTOSAI) від 01.01.1977 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/604_001
15. Бардаш С.В. Теоретико-методологічний і праксеологічний підходи до визначення мети та завдань господарського контролю / С.В. Бардаш // Науковий вісник ДАСОА. – К., Вип. №3. – 2008. – С. 26–30.
16. Аналіз стану та динаміки діяльності Державної аудиторської служби України за 2006-2015 рр. Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua>
17. Аналіз стану та динаміки діяльності Рахункової палати України за 2006-2015 рр. Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua>
18. Керівні принципи аудиту державних фінансів: збірник базових документів INTOSAI / Ф. Фідлер // К.: Програма ПРООН з врядування, 2003. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.undp.org.ua/files/ua_80742audit.pdf.

Bardash Sergey

Doctor of Economics, Professor, Head of Department
Department of Finance, Banking and Insurance
Kyiv Cooperative Institute of Business and Law
Kyiv, Ukraine

E-mail: serg.bardash@gmail.com

Baraniuk Yurii

Graduate Student
Department of Financial Audit,
Head of the Scientific Society of students, graduate students, doctoral students and young scientists
Kyiv National University of Trade and Economics
Kyiv, Ukraine

E-mail: baraniukyurii@gmail.com

TRANSFORMATION OF THEORETICAL FOUNDATIONS AND PRACTICES OF STATE FINANCIAL AUDIT

Abstract

Introduction. Relevance of the research consists in braking of the state's financial audit development, caused by the imperfection of the basic concepts of its theory and also by the imperfection of the normative and the legal regulation.

Methods. The study used information of the official reports bodies of the state financial audit, such as the Accounting Chamber of Ukraine and the State Audit Service of Ukraine. The study was conducted on the results of their work over the past ten years. Also, the results of research in the field of public financial audit conducted by national scientists were taken into consideration. The study used the following methods: dialectical, abstraction, analysis and classification, statistical analysis methods, the method of synthesis.

Results. The basic concepts of the theory of the state financial audit are critically assessed and clarified article. The results of the bodies' activity of state financial audit are defined and analyzed. Primary measures on system modernization of public financial audit, and the terms of its implementation are formulated.

Discussion. In view of the results determined that the relevance gets the critical rethinking of the entire system of scientific knowledge about the state financial audit, and also streamlining of normative and legal acts from the regulations of its carrying out, clarification of his subjects' powers, and also concretization forms of its carrying out.

Keywords: state financial audit, the aim of the state financial audit, the tasks of the state financial audit, financial irregularities, modernization of public financial audit.

References

1. The Supreme Council of Ukraine (2015). The Law of Ukraine "About Accounting Chamber of Ukraine". Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (Accessed 2 July 2015).
2. The Ministers Office of Ukraine (2016). The Decree of Ukraine "Provisions on the State Audit Service of Ukraine". Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF> (Accessed 3 February 2016).
3. Symonenko, V.K., Baranovs'kyj, O.I., & Petrenko, P.S. (2006). *Osnovy iedynoi systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: (makroekonomichnyj aspekt)* [Basics of a unified system of state financial control in Ukraine (macroeconomic aspects)]. Kyiv, Ukraine: Znannia Ukrainy.
4. Budnyk L.A., & Golish I.D. (2016). *Klasyfikacija derzhavnogo audytu* [Classification of state audit]. *Economy and Society: Science journal of Mukachevo State University*, 2, 661-665. Retrieved from http://www.economyandsociety.in.ua/journal/2_ukr/118.pdf
5. Slobodianyuk, Yu.B. (2014). *Formuvannya systemy derzhavnoho audytu v Ukraini* [Formation system of public audit in Ukraine]. Sumy, Ukraine: Natalukha A.S.
6. The Verkhovna Rada of Ukraine (2015). The Law of Ukraine "On main principles of implementation of state financial control in Ukraine". Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12> (Accessed 28 December 2015).
7. The Ministers Office of Ukraine (2006), The Decree of Ukraine "Procedure of carrying out for The State

Financial Inspection, its regional bodies of the state financial audit of business entities activity". Retrieved from <http://195.78.68.73/kru/uk/publish/article/84562> (Accessed 25 March 2006).

8. Bardash, S.V., & Osadcha, T.S. (2012). Metody kontrolju u sferi gospodarjuvannja: teoretychnyj ta prakseologichnyj aspekt [Control methods in the field of manage: theoretical and praxeological aspects]. *Economic Journal – XXI*, 9-10, 76-79.

9. Shevchuk, O.D., & Mukoid I.L. (2012). Osoblyvosti provedennja derzhavnogo audytu v Ukraini [Features of carrying out public audit in Ukraine]. *Economic sciences VNAU. Vinnycja: 4 (70) / 2*, 230-234.

10. Maksimova, V.F., & Slobodjanyk, Yu.B. (2013). Sutnist' derzhavnogo audytu [The essence of state audit]. *BusinessInform*, 11, 319-323.

11. Khomutenko, V.P., & Khomutenko, A.V. (2014). *Background implementing state financial audit of budget programs in Ukraine*. 2014 Economics and modern management theoretical and practical aspects, International Scientific Conference, 99-102.

12. Skorba, O.A. (2010). Vynyknennja ta rozvytok derzhavnogo finansovo-gospodars'kogo audytu [The emergence and development of state financial and economic audit] *Economy: Problems of Theory and Practice (DNU). Dnipropetrovs'k*, 261 (5), 1299-1306.

13. Khomutenko, V.P., & Khomutenko, A.V. (2011). Derzhavnyj audyt jak forma finansovogo kontrolju: sutnist' ta instyucijni osoblyvosti [State audit as a form of financial control: the essence and institutional features]. *Journal of Social and Economic Research*, 2 (42), 124-131.

14. International Organization of Supreme Audit Institutions (1977). "The Lima Declaration guidelines state audit". Retrieved from http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/604_001 (Accessed 1 January 1977).

15. Bardash, S.V. (2008). Teoretyko-metodologichnyj i prakseologichnyj pidhody do vyznachennja mety ta zavdan' gospodars'kogo kontrolju [Theoretical-methodological and praxeological approaches to defining goals and objectives of economic control]. *Scientific Journal DASOA*, 3, 26–30.

16. Analysis of the state and dynamics results of the State Service of Ukraine (2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015). Retrieved from: <http://www.dkrs.gov.ua>

17. Analysis of the state and dynamics results of the Accounting Chamber of Ukraine (2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015). Retrieved from: <http://www.ac-rada.gov.ua>

18. International Organization of Supreme Audit Institutions (2003), "Guidelines principles of auditing public finance". Retrieved from: http://www.undp.org.ua/files/ua_80742audit.pdf.

