

АНАЛІЗ СТАНУ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ

© 2016 ДЕЙНЕКО Є. В.

УДК 336.13

Дейнеко Є. В. Аналіз стану та перспективи організації державного внутрішнього фінансового контролю в умовах реформування державного фінансового контролю України

Метою статті є аналіз стану та обґрунтування перспектив організації державного внутрішнього фінансового контролю в умовах реформування державного фінансового контролю в Україні. Для досягнення мети було досліджено ретроспективні звіти Державної фінансової інспекції, які знаходяться в публічному доступі, що дозволило виявити деякі тенденції, які характеризують стан державного внутрішнього фінансового контролю, та визначити певні перспективи його розвитку. Встановлено фрагментарність та непослідовність впровадження задекларованих заходів. Перспективними напрямками досліджень є теоретичні розробки деталізованих організаційних структур і контрольних заходів у бюджетних установах з урахуванням мети державного внутрішнього фінансового контролю.

Ключові слова: внутрішній контроль, державний фінансовий контроль, державні фінанси.

Рис.: 9. **Бібл.:** 13.

Дейнеко Євген Валерійович – кандидат економічних наук, викладач кафедри контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харків, 61166, Україна)

E-mail: deynekoev@gmail.com

УДК 336.13

Дейнеко Е. В. Анализ и перспективы организации государственного внутреннего финансового контроля в условиях реформирования государственного финансового контроля Украины

Целью статьи является анализ и обоснование перспектив организации государственного внутреннего финансового контроля в условиях реформирования государственного финансового контроля Украины. Для достижения цели были исследованы ретроспективные отчёты Государственной финансовой инспекции, которые находятся в публичном доступе, что позволило выявить некоторые тенденции, характеризующие состояние государственного внутреннего финансового контроля, и определить перспективы его развития. Установлена фрагментарность и непоследовательность внедрения задекларированных мероприятий. Перспективными направлениями исследований являются теоретические разработки детализированных организационных структур и контрольных мероприятий в бюджетных учреждениях с учётом цели государственного внутреннего финансового контроля.

Ключевые слова: внутренний контроль, государственный финансовый контроль, государственные финансы.

Рис.: 9. **Библ.:** 13.

Дейнеко Евгений Валерьевич – кандидат экономических наук, преподаватель кафедры контроля и аудита, Харьковский национальный экономический университет им. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харьков, 61166, Украина)

E-mail: deynekoev@gmail.com

UDC 336.13

Deineko E. V. Analysis and Prospects of Organizing the State Internal Financial Control in the Context of Reforming the State Financial Control of Ukraine

The article is aimed at analyzing and substantiating prospects of the State internal financial control in the context of reforming the State financial control of Ukraine. To achieve this, retrospective reports by the State Finance Inspectorate, which are in the public domain, were examined to provide reveal of some trends characterizing the status of the State internal financial control and to determine prospects for its development. Fragmentariness and inconsistency of implementation of the declared activities have been specified. Prospective directions of research are theoretical elaborations of detailed organizational structures and control activities in budgetary institutions, according to the goal of the State internal financial control.

Keywords: internal control, State financial control, public finances

Fig.: 9. **Bibl.:** 13.

Deineko Evgen V. – PhD (Economics), Lecturer, Department of Control and Audit, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economic (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61166, Ukraine)

E-mail: deynekoev@gmail.com

Питання ефективності державного фінансового контролю завжди залишається першочерговим у процесі управління державними фінансами, бо саме контрольна функція фінансів виступає як протиположна головній розподільчій функції, що напряму впливає на ефективність використання фінансових ресурсів.

Ефективність державного фінансового контролю в Україні завжди залишалася низькою, про що свідчила наявність великої кількості та обсягів фінансових порушень. З метою виправлення такої ситуації 24 травня 2005 р. розпорядженням Кабінету Міністрів № 158 [4] було схвалено Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2015 року (далі – Концепція). У 2009 р. строки Концепції були продовжено до 2017 р.

Відповідно до цієї Концепції було запроваджено новий підхід до державного фінансового контролю: введено поняття *державного внутрішнього фінансового контролю*, який містив у собі компоненти внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та гармонізації перших двох компонент. Основним компонентом нової системи державного фінансового контролю став внутрішній контроль, який повинен базуватися на персональній відповідальності керівника розпорядника бюджетних коштів, тобто керівника бюджетної установи, який, своєю чергою, повинен створити та підтримувати відповідну систему внутрішнього контролю. Роль контрольних органів, перш за все Державної фінансової інспекції, полегатиме в супроводженні цього процесу та паралельній організації інституту внутрішнього аудиту, який спря-

мований на розгляд ефективності системи внутрішнього фінансового контролю, створеної керівниками окремих бюджетних установ.

Усі ці інституціональні зміни повинні змістити акценти з наступного фінансового контролю (інспектувань у формі ревізій) до поточного та попереднього фінансового контролю (аудитів та контрольних заходів у межах внутрішнього контролю). Такі кардинальні зміни сприятимуть попередженню фінансових порушень, а не тільки їх виявленню вже після їх фактичного скоєння.

На сьогодні проблемою організації внутрішнього контролю в бюджетних установах займається велика кількість вчених, серед яких: Г. М. Азаренкова [1], Н. Г. Виговська [2], Н. В. Винниченко [3], А. В. Дікань [7], Н. В. Шевченко [9], Ю. В. Нескородев [5], А. Грехем [10], Б. Міхерда [11], В. Уоллес [13] та багато інших.

Метою статті є аналіз стану та обґрунтування перспектив організації державного внутрішнього фінансового контролю в умовах реформування державного фінансового контролю України.

Для досягнення мети було досліджено ретроспективні звіти Державної фінансової інспекції, які знаходяться в публічному доступі, що дозволило виявити деякі тенденції, які характеризують стан державного внутрішнього фінансового контролю та визначити певні перспективи його розвитку.

Основною тенденцією протягом останніх років було поступове, проте дуже значне зниження загальної кількості контрольних заходів (рис. 1).

Доречно зауважити, що протягом періоду обсяг фінансових ресурсів, охоплений контрольними заходами, не був однаковим і варіювався в межах від 308470881,66 тис. грн у 2007 р. до 1053232 916,17 тис. грн у 2014 р.

(у 2015 р. спостерігалось зниження до 754313536,11 тис. грн), що в середньому становить більше, ніж 44 000 тис. грн на один контрольний захід.

Доцільно дослідити також структуру проведених контрольних заходів за цей період (рис. 2).

Як бачимо з рис. 2, у структурі контрольних заходів за досліджуваний період превалює інспектування у формі ревізії (більше 90% заходів), інші ж заходи носять поодинокий характер. У 2014 р., за рахунок загальної кількості контрольних заходів, ситуація дещо змінилася, і частка ревізій впала до майже 40% при кількісному значенні більше 9000 заходів, що відповідає рівню 2012 р. Загальне ж збільшення відбулося за рахунок перевірки державних закупівель, кількість яких досягла 13688 одиниць. При цьому кількість державних фінансових аудитів залишається незмінною, у середньому на рівні 250 заходів на рік. У 2015 р. структура контрольних заходів знову повернулася до стандартного для України вигляду, що свідчить про те, що 2014 р. був скоріше виключенням.

Тобто, можна зробити висновок, що заходи, які вчиняються Державною фінансовою інспекцією, мають переважно наступний характер, що не відповідає вимогам Концепції.

Для дослідження ефективності виконаних заходів, доцільно розглянути також кількість та обсяги фінансових порушень, які були виявлені в процесі здійснення розглянутих контрольних заходів (рис. 3).

Як бачимо з рис. 3, кількість виявлених фінансових порушень, незалежно від обсягів контрольних заходів, невинно знижується, при цьому обсяги цих порушень залишаються незмінними та достатньо високими. Суттєво відокремлюється статистика 2010 р., де великі

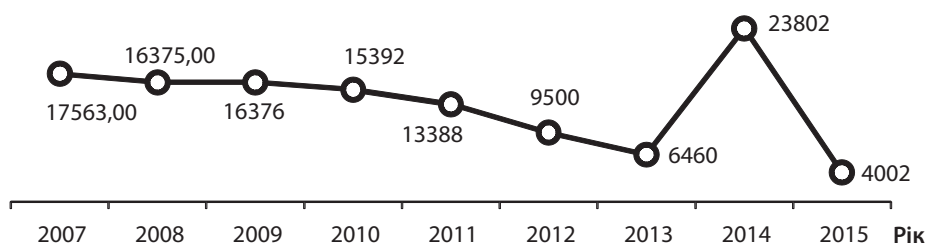


Рис. 1. Динаміка кількості контрольних заходів у 2007–2015 рр. [6]

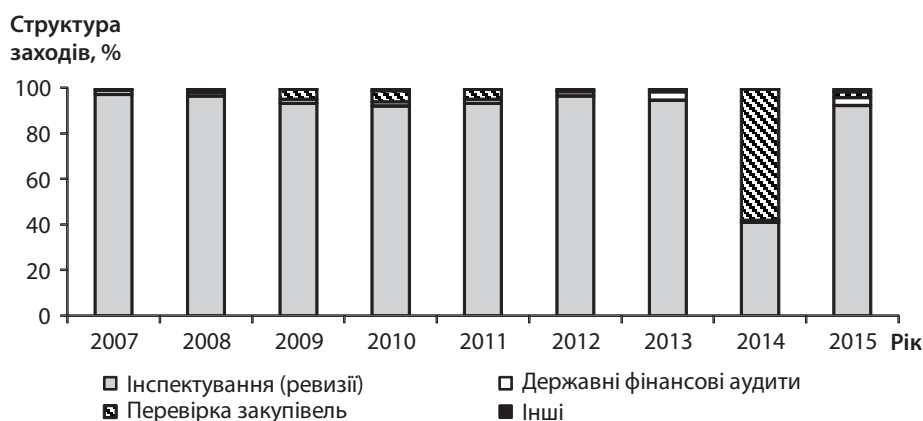


Рис. 2. Структура контрольних заходів у 2007–2015 рр. [6]



Рис. 3. Динаміка кількості та обсягів виявлених фінансових порушень у 2007–2015 рр. [6]

обсяги порушень пов'язані, перш за все, із виявленням великих порушень у декількох державних монополістів, які склали майже 90 % обсягів порушень. В середньому ж, обсяг виявлених порушень рідко перевищує 500 тис. грн на один контрольний захід. У 2015 році обсяг виявлених порушень на один контрольний захід збільшився до майже 1 300,00 тис. грн, проте, якщо врахувати загальноекономічні тенденції, пов'язані із інфляцією та іншими процесами, що знижують купівельну спроможність національної валюти, можна зробити висновок про те, що ефективність контрольних заходів залишається вкрай низькою.

Кількість притягнутих до адміністративної відповідальності осіб, дії або бездіяльність яких призвели до фінансових порушень, також знижується (рис. 4). При цьому, варто також зацентувати увагу на тому, що у сумовому виразі відповідальність посадових осіб в середньому дуже мала та складає усього 0,2 тис. грн на одну особу. Такі суми відповідальності є не суттєвими у порівнянні з втратами бюджетних коштів, які припускаються державними органами та керівниками бюджетних установ.

Ситуація, яка наведена на рис. 4, свідчить, у тому числі, про те, що базовий принцип, задекларований у

Концепції, не виконується. Усе це не сприяє встановленню реальної відповідальності розпорядників бюджетних коштів, що ставить під сумнів саму можливість ефективного впровадження внутрішнього фінансового контролю та його подальшого функціонування.

Отже, основними тенденціями розвитку державного фінансового контролю в Україні є зниження ефективності контрольних заходів, які при цьому носять виключно наступний характер, а також повільне та непослідовне застосування задекларованих у Концепції підходів до державного внутрішнього фінансового контролю, що не сприяє впровадженню нових форм контролю, які дозволили б і виявляти, і попереджати фінансові порушення.

Розглянуті негативні тенденції є результатом недосконалостей, яке мають місце також і на теоретичному рівні.

Масштабні заходи з імplementації задекларованих у Концепції інституційних змін не проводяться. Статистика з цього приводу, якщо і існує, проте не знаходиться в публічному доступі. Але, виходячи з офіційних планів та новин, опублікованих на офіційному сайті Державної фінансової інспекції [6], має місце спрямування

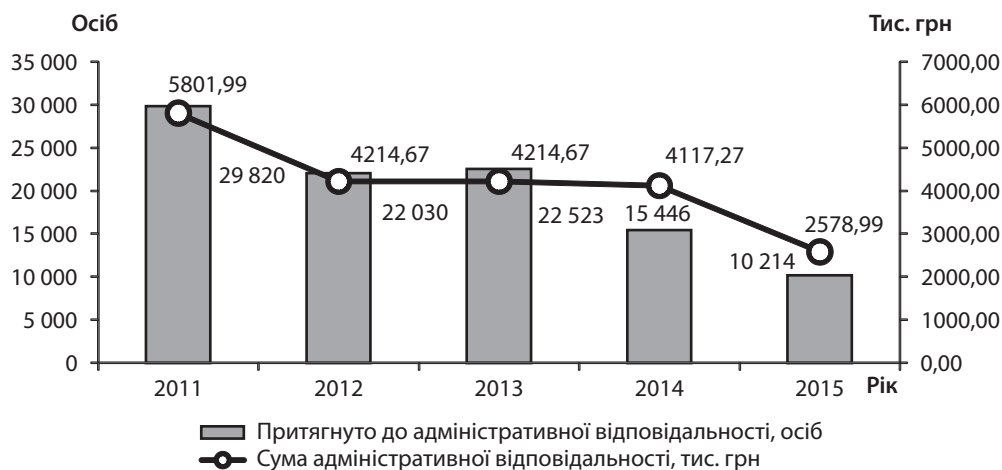


Рис. 4. Динаміка по адміністративній відповідальності посадових осіб, які допустили фінансові порушення [6]

багатьох зусиль на підвищення кваліфікації працівників контрольних органів з метою впровадження в діяльність лише деяких елементів, наприклад, внутрішнього аудиту. З цього приводу проводяться консультації та навчання із залученням іноземних фахівців.

Втім, заходам, що стосуються розвитку такого компонента державного внутрішнього фінансового контролю, як внутрішній контроль, не приділяється достатньої уваги. Це є дуже суттєвим недоліком через те, що саме внутрішній контроль лежить в основі запропонованих Концепцією інституційних змін.

Це відбувається, перш за все, через відсутність прийнятної нормативного та наукового підґрунтя, яке повинно містити обґрунтування відповідальності керівника бюджетної установи, опис елементів системи внутрішнього контролю, який повинен створити керівник, методичне забезпечення процесу такого створення та механізми контролю за цим процесом з боку Державної фінансової інспекції.

Для розгляду перспектив реформування державного фінансового контролю в Україні необхідно розглянути певні теоретичні положення.

Оскільки Концепцією як напрямок реформування обрано європейський зразок, доцільно розглянути основні теоретичні положення концепції PIFC (*Public Internal Financial Control*). Європейська практика [8] пояснює сам термін «система державного внутрішнього фінансового контролю» таким чином:

- ✦ *державний* – означає те, що він охоплює всі види діяльності державного сектора на противагу контрольним процедурам і аудиторам у приватному секторі;
- ✦ *внутрішній* – охоплює контрольні процедури, які здійснюються центральними і децентралізованими урядовими органами на противагу зовнішньому контролю, який здійснюється органом поза урядом, наприклад, Національним судом аудиторів, Судом рахунків, іншими контролюючими органами вищого рівня або парламентом;
- ✦ *фінансовий* – підкреслює характер (адміністративний, управлінський або бюджетний) видів діяльності, що підлягають перевірці;
- ✦ *контроль* – означає всі заходи для огляду цілої галузі фінансового управління, надаючи уряду можливість «управляти» своїми фінансами

(тому охоплюючи всі інструменти контролю, як, наприклад, попередній контроль та аудити);

- ✦ *система* – означає те, що контроль охоплює інституції, штат, навчання, навчальні процедури, методологію, звітність, зобов'язання, санкції та стягнення.

Як свідчить міжнародна практика [8], існує різниця між двома різними школами внутрішнього контролю. Перша і більш традиційна характеризується делегованими, але централізованими функціями контролю, які зосереджувалися на поточних або попередніх контрольних процедурах. Спеціально створені організації або фінансові контролери під керівництвом центрального органу, як, наприклад, Міністерства фінансів, виконували функцію контролю. Керівники покладалися на служби централізованого контролю при прийнятті фінансових рішень; таким чином, концепція відповідальності керівника зовсім не була розвинена. Децентралізований внутрішній аудит не відігравав жодної ролі, фінансовий аудит здійснювався подальшими фінансовими контролерами або інспекторами, а незалежний системний аудит не існував. Це відомо як *латинський* (наполеонівський або середземноморський) *підхід*, для якого характерний попередній контроль третьою стороною. Такий підхід застосовувався в деяких випадках у Бельгії, Франції, Італії, Греції, Португалії та Іспанії (*рис. 5*).

Латинський підхід втрачає позиції, оскільки він вже не вважається відповідним сучасним міжнародним стандартам. Багато країн, які його використовують, вже провели або планують реформи, розвиваючи відповідальність керівника та внутрішній аудит, розділяючи внутрішній аудит від інспектування і підпорядковуючи попередній фінансовий контроль під відповідальність керівника.

Цим реформам сприяли три окремі події. По-перше, приклад кращої практики прийшов від керівництва приватного сектора. По-друге, з'явилися вимоги ЄС в частині того, що конкретні правила внутрішнього контролю та аудиту управління коштами ЄС повинні впроваджуватися національними контрольними органами. І, по-третє, посилювався обмін ідеями (як на багатосторонньому, так і на двосторонньому рівнях) між партнерами з твіннінгу (державними службовцями) і консультантами в приватному секторі.

Друга школа розвивала різні форми урядового корпоративного управління (системи, в яких урядові

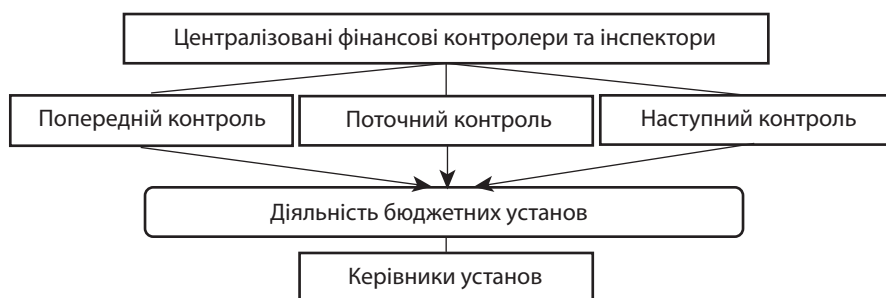


Рис. 5. Латинський підхід до державного фінансового контролю

організації управляються і контролюються), у той час як керівник відповідав за свої (фінансові) рішення і результати управління і тому ніс відповідальність за розвиток і поліпшення систем внутрішнього контролю. Щоб дати керівникові можливість прийняти на себе такі зобов'язання, йому потрібна і корисна підтримка внутрішнього аудитора. Внутрішній аудитор оцінював, чи відповідали системи фінансового контролю та управління керівника найвищим стандартам, доповідав відповідним чином керівництву і робив рекомендації відносно поліпшення систем. Цей підхід, який базувався на стовпах повної відповідальності керівника і незалежному внутрішньому аудиті, назвали *північноєвропейським підходом*, або підходом відповідальності керівника (рис. 6). Саме цей підхід впроваджений у Швеції.

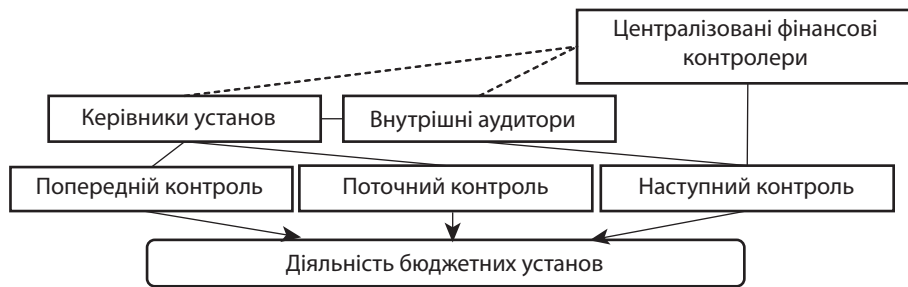


Рис. 6. Північноєвропейський підхід до державного фінансового контролю

В Україні належним чином не функціонує жодна з наведених моделей, оскільки не існує характерних для першої моделі централізованих дій з боку держави в напрямку попереднього контролю. Щодо другої моделі, єдиним кроком на шляху до неї стало запровадження інституту внутрішніх аудиторів, проте вимоги до їх децентралізації не виконувались, як і вимоги щодо встановлення повної відповідальності керівників бюджетних установ.

Певним чином, як заходи з попереднього контролю, в Україні використовується процедура, яка в термінології ЄС має назву «попереднє схвалення третьою стороною». Попереднє схвалення третьою стороною – це процедура, при якій функціонально незалежна організація фінансового контролю (централізована або децентралізована) перевіряє і схвалює управлінські рішення з фінансовими наслідками перед виконанням таких рішень [8]. Ця процедура надає можливість відмови контролером у затвердженні рішення керівників, яка, однак, може бути скасована при певних суворих умовах (наприклад, перевірка наявності виділених коштів

перед схваленням контракту або контрактних засобів перед виплатами). Це реалізовано в Україні в обов'язках Казначейства, яке виконує деякі функції системи попереднього схвалення.

Загальне розуміння майбутньої системи державного внутрішнього фінансового контролю з боку суб'єктів існуючої системи також викликає певні питання.

Так, відповідно до Концепції, державний внутрішній фінансовий контроль повинен забезпечити належне (законне, економічне, ефективне, результативне та прозоре) управління державними фінансами і розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації.

Р. Конінг [8] розглядає концепцію складових державного внутрішнього фінансового контролю, яка за-

стосовується в європейській практиці, у дещо іншому розрізі (рис. 7).

Відповідно до рис. 7 головною відмінністю складових системи державного внутрішнього фінансового контролю, які застосовуються в європейській практиці, є розгляд внутрішнього аудиту як частини внутрішнього контролю. Концепція, прийнята в Україні, визначає базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю – чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього контролю.

Проте це протиріччя в рамках Концепції є скоріше термінологічним, оскільки, за термінологією ЄС, внутрішній контроль подається в розумінні «фінансове управління і контроль», про що зазначено і в самій Концепції. Але ж серед вітчизняних вчених і практиків це протиріччя, частіше за все, присутнє, що спричиняє недоліки в теоретичних розробках і практичних діях. Розуміння складових державного внутрішнього фі-

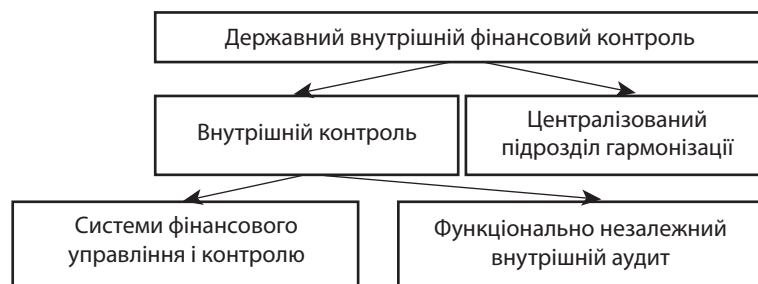


Рис. 7. Складові державного внутрішнього фінансового контролю у європейській практиці

нансового контролю саме в такому розумінні, як визначено на рис. 7, є базовим для подальших зважених дій.

Що стосується внутрішнього аудиту, то, на погляд міжнародних теоретиків і практиків, під цим терміном варто розуміти загальну сферу заходів щодо наступної перевірки бюджетної установи аудитором (розміщеним всередині установи, яка підлягає аудиту, але не залежить від її управлінських функцій) того, чи узгоджуються системи управління та контролю з цілями бюджетної специфікації, правилами і стандартами, у загальному сенсі – з принципами належного фінансового управління. Ці внутрішні аудити включають тести на відповідність і дійсність, системні аудити, операційні аудити, аудити інформаційних технологій і будь-який інший вид наступної верифікації, яку незалежна внутрішня організація вважає відповідною для забезпечення того, щоб керівництво дотримувалося фінансових правил і постанов. Важливим аспектом є установка в цих правилах і постановах адекватного механізму зворотної реакції на отримані дані та рекомендації внутрішнього аудиту.

Стосовно центрального підрозділу гармонізації, то він повинен нести відповідальність за розвиток і поширення в державних організаціях центрального рівня методологій внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, що ґрунтуються на міжнародних стандартах і передовому досвіді. Цей орган координує впровадження та подальший розвиток принципів управлінської підзвітності та внутрішнього аудиту в усіх управлінських органах уряду. Як правило, це завдання виконує Міністерство фінансів.

Такий підхід до визначення основних компонентів виводить на перший план базисний елемент – внутрішній контроль, у тому числі й у вузькому розумінні як системи фінансового управління і контролю. Цей елемент рекомендовано організовувати на основі принципів, визначених COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*). Ці принципи описані у відповідній концептуальній основі внутрішнього контролю [12].

Концептуальна основа передбачає створення та розвиток таких компонентів системи внутрішнього контролю:

- ✦ середовище контролю (чесність/етика, людські ресурси, філософія);
- ✦ управління, організаційна структура і підзвітність);
- ✦ оцінка ризиків (цілі та їх визначеність, комунікація, послідовність, вимір діяльності та пріоритети/ресурси, впровадження і визначення ризиків);
- ✦ інформація (правильність, своєчасність) та комунікація (внутрішня і зовнішня);
- ✦ контрольна діяльність (розподіл обов'язків, спостереження, процедурні методології, служба допомоги, реєстрація невідповідностей і контрольний список фінансових процедур);
- ✦ моніторинг (роль контролю і аудиту, частота проведення самооцінки, оновлення методології та надання інформації про недоліки).

Ці компоненти необхідно впровадити для трьох об'єктів та на чотирьох рівнях (рис. 8).

Визначені компоненти внутрішнього контролю впроваджуються в межах загальних етапів впровадження державного внутрішнього фінансового контролю (рис. 9).

На першому етапі має бути не тільки сформульовано концепцію та розроблено стратегію впровадження, але й забезпечено відповідне адміністративне та громадське їх обговорення, що повинно сформувати широке розуміння концептуальних засад внутрішнього фінансового контролю. Саме таке розуміння повинно стати основою для реалізації наступних етапів впровадження. На цей час в Україні не сформовано відповідного розуміння таких основ, що гальмує відповідні реформи.

Інші етапи повинні впроваджуватись послідовно, тобто відповідні закони повинні розроблятися та впроваджуватись лише за умови наявності широкого розуміння загальної концепції, організація проводиться після прийняття закону. Проте навчання можливо проводити і процесі формування загальної концепції.

На даний час Україна знаходиться на першому етапі, проте недостатність теоретичних розробок і загального розуміння сутності системи державного внутрішнього фінансового контролю, яка повинна бути сформована в результаті реформування, визначає перспективи реформування:

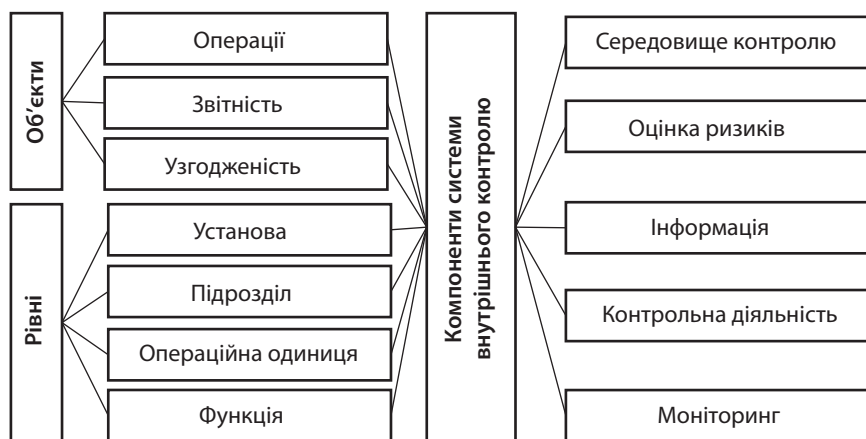


Рис. 8. Об'єкти та рівні впровадження компонентів системи внутрішнього контролю

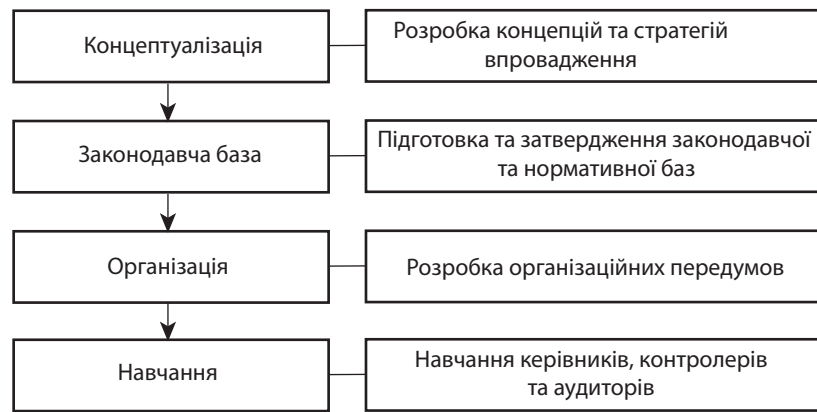


Рис. 9. Етапи впровадження системи державного внутрішнього фінансового контролю

1. Налаштування широкого науково-практичного міжнародного діалогу з питань реформування системи державного фінансового контролю.
2. Формулювання ідеальної моделі державного внутрішнього фінансового контролю.
3. Інвентаризація суб'єктів, об'єктів та функцій існуючої системи державного фінансового контролю для чіткого окреслення відмінностей від ідеальної.
4. Поступова децентралізація попереднього і поточного контролю через збільшення повноважень та відповідальності керівників бюджетних установ.
5. Формування інституту внутрішніх аудиторів та збільшення їх незалежності поряд із відповідним посиленням відповідальності.

Таким чином, сучасні тенденції державного фінансового контролю полягають у фрагментарності, а подекуди і відсутності, задекларованих Концепцією інституційних реформ зі створення системи внутрішнього фінансового контролю, що за весь період її існування не привело до відчутних змін.

Разом з тим широкий міжнародний досвід дозволяє в достатній короткий термін розпочати якісно нові перетворення в системі державного фінансового контролю. Через суттєву роль державного фінансового контролю в системі фінансів держави терміново необхідно активізувати розробки теоретичного та практичного підґрунтя для найскорішого впровадження схвалених у Концепції нових форм державного фінансового контролю. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. **Азаренкова Г. М.** Шляхи удосконалення державного фінансового контролю в Україні: окреслення та обґрунтування / Г. М. Азаренкова // Бізнес Інформ. – 2013. – № 12. – С. 280–283.
2. **Виговська Н. В.** Організація внутрішнього контролю та методологія запровадження : монографія / Н. В. Виговська. – К. : Поро, 2011. – 176 с.
3. **Винниченко Н. В.** Сучасний стан розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / Н. В. Винниченко, Н. В. Шевченко // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури. – 2010. – Вип. 28. – С. 26–29.
4. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>
5. **Нескородєв Ю. В.** Методологічні аспекти розвитку внутрішнього контролю : монографія / Ю. В. Нескородєв. – К. : Фотос. – 2012. – 403 с.
6. Офіційний сайт Державної фінансової інспекції України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>
7. Реформування фінансового контролю в Україні: проблемні питання та напрямки їх вирішення : монографія / За заг. ред. Л. В. Дікань. – Х. : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. – 220 с.
8. **Конинг Р.** Государственный внутренний финансовый контроль [Електронний ресурс] / Роберт де Конинг. – Режим доступу : www.pifc.eu/translations/Pifc-Russian.pdf
9. **Шевченко Н. В.** Реформування системи державного фінансового контролю в Україні: проблеми та перспективи / Н. В. Шевченко // Вісник української академії банківської справи. – 2010. – № 2 (29) – С. 34–39.
10. **Graham L.** Internal Controls: Guidance for Private, Government, and Nonprofit Entities / L. Graham. – Wiley, 2007. – 256 p.
11. **Micherda B.** Sprawozdawczość i rewizja finansowa w kształtowaniu wiarygodności informacji ekonomicznej / Pod redakcją naukową prof. dr. hab. Bronisława Micherdy. – Kraków : Uniwersytet ekonomiczny w Krakowie, 2007. – 660 s.
12. The 2013 COSO Framework & SOX Compliance [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.coso.org/documents/COSO_20McNallyTransition_20Article-Final_20COSO_20Version_20Proof_5-31-13.pdf
13. **Wallace W.** Internal Controls Guide / W. Wallace. – CCH; 3 ed., 2005. – 1900 p.

REFERENCES

- Azarenkova, H. M. "Shliakhy udoskonalennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: okreslennia ta obgruntuvannia" [Ways of improvement of state Finance control in Ukraine: definition and justification]. *Biznes Inform*, no. 12 (2013): 280-283.
- De Koning, R. P. "Gosudarstvennyy vnutrenniy finansovyy kontrol" [Public internal financial control]. www.pifc.eu/translations/Pifc-Russian.pdf
- Graham, L. *Internal Controls: Guidance for Private, Government, and Nonprofit Entities*. Wiley, 2007.
- "Kontseptsiia rozvytku derzhavnoho vnutrishnyoho finansovoho kontroliu na period do 2017 roku" [The concept of development public internal financial control for the period up to 2017]. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>
- Micherda, V. *Sprawozdawczosc i rewizja finansowa w kształtowaniu wiarygodności informacji ekonomicznej*. Krakow: Uniwersytet ekonomiczny w Krakowie, 2007.
- Nieskorodiev, Yu. V. *Metodolohichni aspekty rozvytku vnutrishnyoho kontroliu* [Methodological aspects of development of internal control]. Kyiv: Fotos, 2012.

Ofitsiyni sait Derzhavnoi finansovoi inspektsii Ukrainy. <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>

Reformuvannia finansovoho kontroliu v Ukraini: problemni pytannia ta napriamky yikh vyrishennia [The reform of the financial control in Ukraine: problems and directions of their solution]. Kharkiv: Vyd-vo KhNEU, 2015.

Shevchenko, N. V. "Reformuvannia systemy derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: problemy ta perspektyvy" [Reforming the system of state financial control in Ukraine: problems and prospects]. *Visnyk ukraïnskoi akademii bankivskoi spravy*, no. 2 (29) (2010): 34-39.

"The 2013 COSO Framework & SOX Compliance". http://www.coso.org/documents/COSO20McNallyTransition20Article-Final20COSO20Version20Proof_5-31-13.pdf

Vyhovska, N. V. *Orhanizatsiia vnutrishnyoho kontroliu ta metodolohiia zaprovadzhennia* [The internal control organization and methodology of implementation]. Kyiv: Poro, 2011.

Vynnychenko, N. V., and Shevchenko, N. V. "Suchasnyi stan rozvytku derzhavnoho vnutrishnyoho finansovoho kontroliu v Ukraini" [The current state of development of public internal financial control in Ukraine]. *Problemy pidvyshchennia efektyvnosti infrastruktury*, no. 28 (2010): 26-29.

Wallace, W. *Internal Controls Guide*: CCH, 2005.

УДК 351.72

НАУКОВО-МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ВПРОВАДЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СИСТЕМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

© 2016 ВЛАДІМІРОВА Н. П.

УДК 351.72

Владімірова Н. П. Науково-методичний підхід до впровадження внутрішнього аудиту в систему забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання

Метою статті є обґрунтування науково-методичного підходу до впровадження внутрішнього аудиту в систему забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання, що дозволяє своєчасно діагностувати загрози їх фінансовій безпеці та сприяє економічному, ефективному та результативному управлінню державними фінансами. Визначено авторську позицію щодо доцільності запровадження внутрішнього аудиту задля забезпечення фінансової безпеки на підприємствах державного і комунального секторів (переважна більшість яких має систему корпоративного управління). Запропоновано науково-методичний підхід до впровадження внутрішнього аудиту в систему забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. Перспективою подальших досліджень у даному напрямі є обґрунтування методичних рекомендацій щодо впровадження внутрішнього аудиту в діяльність суб'єктів господарювання з урахуванням їх рівня фінансової безпеки задля оптимізації фінансових потоків останніх та підвищення ефективності управління державними фінансами.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, внутрішній контроль, внутрішній аудит, фінансова безпека, забезпечення фінансової безпеки, суб'єкти господарювання.

Рис.: 2. **Бібл.:** 22.

Владімірова Наталія Петрівна – аспірантка кафедри контролю і аудиту, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харків, 61166, Україна)

E-mail: mosy777777@rambler.ru

УДК 351.72

Владимирова Н. П. Научно-методический подход к внедрению внутреннего аудита в систему обеспечения финансовой безопасности субъектов хозяйствования

Целью статьи является обоснование научно-методического подхода к внедрению внутреннего аудита в систему обеспечения финансовой безопасности субъектов хозяйствования, что позволяет своевременно диагностировать угрозы их финансовой безопасности и способствует экономному, эффективному и результативному управлению государственными финансами. Определена авторская позиция относительно целесообразности внедрения внутреннего аудита с целью обеспечения финансовой безопасности на предприятиях государственного и коммунального секторов (подавляющее большинство которых имеют систему корпоративного управления). Предложен научно-методический подход к внедрению внутреннего аудита в систему обеспечения финансовой безопасности субъектов хозяйствования. Перспективой дальнейших исследований в данном направлении является обоснование методических рекомендаций по внедрению внутреннего аудита в деятельность субъектов хозяйствования с учетом их уровня финансовой безопасности для оптимизации финансовых потоков последних и повышения эффективности управления государственными финансами.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, внутренний контроль, внутренний аудит, финансовая безопасность, обеспечение финансовой безопасности, субъекты хозяйствования.

Рис.: 2. **Библ.:** 22.

Владимирова Наталья Петровна – аспирантка кафедры контроля и аудита, Харьковский национальный экономический университет им. С. Кузнеця (пр. Науки, 9а, Харьков, 61166, Украина)

E-mail: mosy777777@rambler.ru

UDC 351.72

Vladimirova N. P. The Scientific-Methodical Approach to Integration of the Internal Audit into the System of Financial Security of Economic Entities

The article is aimed at substantiation of the scientific-methodical approach to integration of the internal audit into the system for financial security of economic entities, allowing to diagnose threats to their financial security and contributing to the economical, effective and efficient management of public finances. The author's position regarding the feasibility of implementing internal audit with the purpose of providing financial security at the enterprises of the public and communal sectors (the vast majority of which are using a system of corporate governance) has been defined. The scientific-methodical approach to integration of the internal audit into the system of financial security has been proposed. Prospect for further research in this direction will be a substantiation of methodical recommendations on integration of the internal audit into activities of economic entities, according to their level of financial security for an optimization of financial flows of the latter as well improving the management of public finances.

Keywords: public financial control, internal control, internal audit, financial security, provision of financial security, economic entities.

Fig.: 2. **Bibl.:** 22.

Vladimirova Natalia P. – Postgraduate Student, Department of Control and Audit, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economic (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61166, Ukraine)

E-mail: mosy777777@rambler.ru