

Д. А. Баранова,  
здобувач Академії муніципального управління

## РОЗВИТОК ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ ЯК ЧИННИКА ІНТЕГРАЦІЇ ДО ЄС ТА ІНСТРУМЕНТУ ПОДОЛАННЯ КРИЗОВИХ ЯВИЩ В ЕКОНОМІЦІ

D. A. Baranova,  
applicant Academy of Municipal Management

### DEVELOPMENT OF STATE FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE AS A FACTOR OF INTEGRATION TO EU AND TOOL OF OVERCOME ECONOMIC CRISIS

*Розглянуто розвиток державного фінансового контролю в Україні згідно міжнародних вимог і стандартів як чинника інтеграції та ЄС та інструменту подолання кризових явищ в економіці. Досліджена взаємодія України з Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю*

*State financial control is not only a system of independent feedback that gives the state and the public objective information about the real state of affairs, but, above all, its instrument of economic modernization, to effectively and efficiently influence the processes of economic development because of its universal and special purpose in the community. Also state financial control can be used in dealing with the economic crisis, which is inherent in Ukraine. In modern terms, depending on the specificity and forms of government, national traditions state financial control in foreign countries differently based. In last years there has been a close cooperation between Ukraine and the European Union. Integration Ukraine into the European financial system leads to harmonization of standards and requirements for financial control. Abroad for higher external financial control bodies responsible for auditing public finances (income and expenditure), to ensure financial integrity and accountability of the state system. A striking example of state financial control is the European Union, the system of financial control is discussed in the article. An important step in the development of public financial control in Ukraine was joining the Accounting Chamber of Ukraine into INTOSAI. It is clear that direct copying foreign experience is not always possible, but Ukrainian auditors have the opportunity to study international best practices for government audit, introduce modern forms and methods of auditing in their activities, share information, and expand their professional relationship. To date, the Accounting Chamber of Ukraine has signed bilateral cooperation agreements with 22 State Audit Institutions. In these agreements also included consultation, exchange of methodologies and standards of public audit procedures and methods, improving audit systems and accountability, transparency in the formulation and implementation of public policy, training and retraining of civil servants and coordinated check on matters of mutual interest. The main priorities of the Accounting Chamber of Ukraine in the coming years to overcome the financial and economic crisis.*

**Ключові слова:** фінансовий контроль, державний фінансовий контроль, принципи фінансового контролю, INTOSAI, EUROSAI, ISSAI.

**Keywords:** financial control, public financial control, financial control principles, genesis, INTOSAI, EUROSAI, ISSAI.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими та практичними завданнями.** Державний фінансовий контроль є не тільки системою незалежного зворотного зв'язку, який дає державі і суспільству об'єктивну інформацію про реальний стан справ, але, перш за все, інструмент модернізації економіки, який здатний ефективно та якісно впливати на процеси економічного розвитку в силу свого універсального характеру і особливого призначення в суспільстві. Також державний фінансовий контроль можна використовувати при подоланні кризових явищ в економіці, які зараз притаманні Україні. В сучасних умовах в залежності від специфіки та форм державного устрою, національних традицій державний фінансовий контроль в зарубіжних країнах будується по-різному. Тим не менш, організація і діяльність контрольно-ревізійних систем так чи інакше, базується на загальних принципах, вироблених багаторічним міжнародним досвідом. Характерною особливістю зарубіжного досвіду є і те, що бюджетні організації (міністерства, нижчого підпорядкування), що користуються бюджетними асигнуваннями, зобов'язані готувати щорічні бюджетні заяви, відповідно до міжнародних стандартів звітності [2].

В цілому розвитку системи фінансового контролю властива тенденція децентралізації та виділення аудиту або його елементів у самостійну гілку контрольної діяльності, в процесі здійснення якої визначається доцільність і належний розподіл доходів і витрачання коштів бюджетів різних рівнів, виконання прийнятих рішень, а також положень відповідних законодавчих актів, ефективність діяльності органів влади при виконанні покладених на них функцій [2]. В останні роки спостерігається більш тісна взаємодія між Україною та Європейським Союзом. Інтеграція України до Європейської фінансової системи зумовлює гармонізацію стандартів та вимог до фінансового контролю.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано вирішення даної проблеми.** Незважаючи на численні наукові публікації, присвячені розвитку державного фінансового контролю на основі досвіду розвинених країн залишається ряд питань, які потребують подальшого дослідження. Теоретичними та практичними проблемами розвитку фінансового контролю на основі досвіду розвинених країн як чинника інтеграції України до світового економічного та фінансового простору займалися вітчизняні дослідники такі як: І. А. Ангеліна, П.П. Андреев, Л.В.Гуцаленко Є.В.Мних, Н.І.Рубан, М.І.Сивульський, І.Б.Стефанюк та ін.

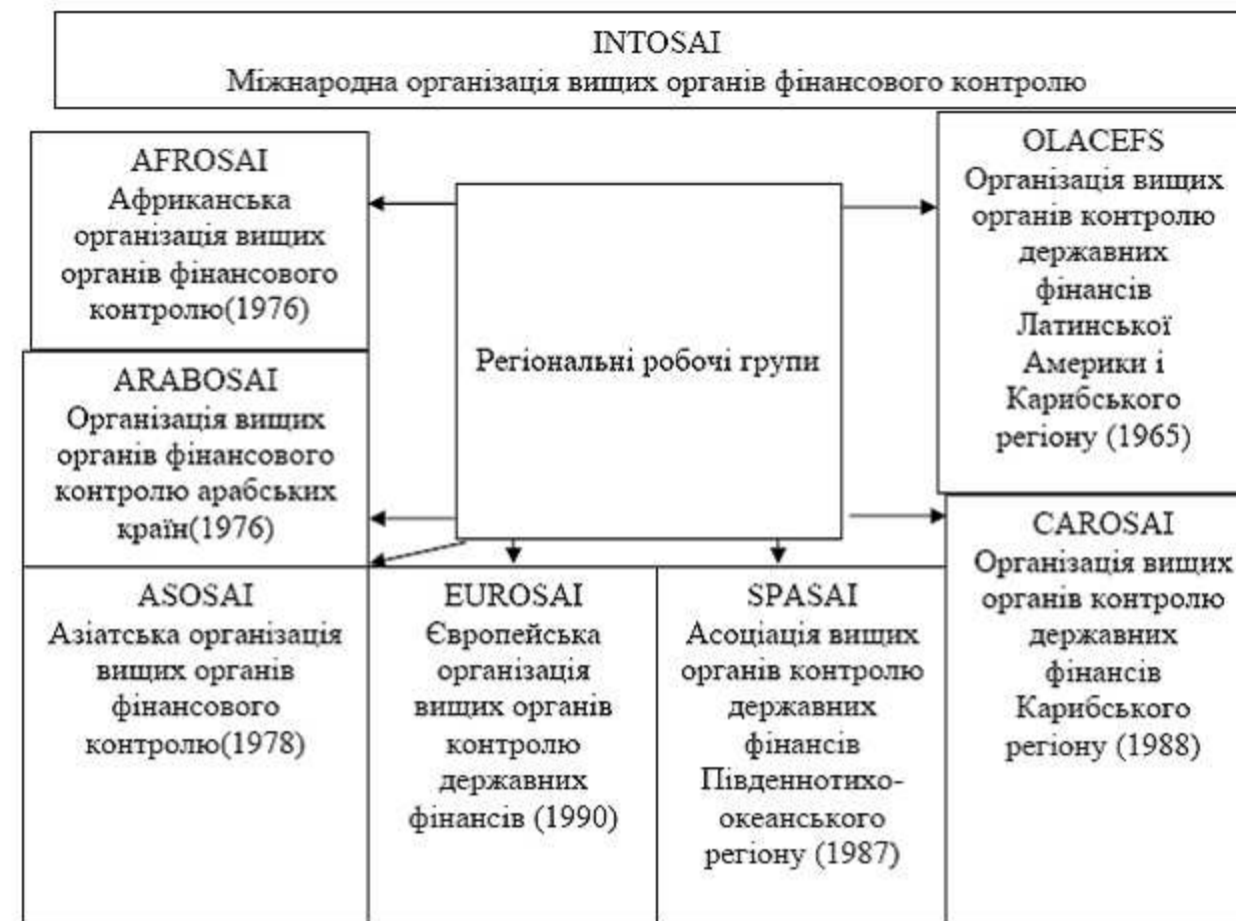
**Формування мети (постановка завдання).** Метою статті є дослідження розвитку державного фінансового контролю в Україні згідно міжнародних стандартів як чинника інтеграції до ЄС та інструменту подолання кризових явищ в економіці.

**Виклад основного матеріалу з обґрунтуванням отримання наукових результатів дослідження.** Базовим документом практично для всіх держав з питань зовнішнього державного контролю є Лімська декларація керівних принципів контролю. Вона не містить чітких рекомендацій про те, як повинні призначатися члени вищого контрольного органу і про терміни їх повноважень. Стаття 6 Лімської декларації визначає, що порядок призначення і звільнення з займаної посади членів вищого контрольного органу залежить від конституційного устрою країни. Разом з тим наголошується, що незалежність членів вищого контрольного органу повинна бути гарантована Конституцією [4]. У статті 14 також підкреслюється, що члени та співробітники вищого контрольного органу повинні мати кваліфікацію і чесність, необхідні для того, щоб успішно виконувати покладені на них обов'язки, належну увагу слід приділяти рівню теоретичної підготовки, працездатності та досвіду роботи за фахом. Крім того, до членів і співробітників вищих органів фінансового контролю (ВОФК) пред'являються підвищені моральні вимоги. В узагальненому вигляді вони викладені Міжнародною організацією вищих органів аудиту в Етичному кодексі офіційному переліку цінностей і принципів, якими слід керуватися в роботі. Зокрема, етична формула Кодексу вимагає від усіх осіб, залучених до державного аудиту, бути чесними, незалежними і об'єктивними, дотримуватися фактичного і політичного нейтралітету, не використовувати свій офіційний статус в особистих цілях, уникати відносин, що тягнуть ризик корупції чи сумніви в їх незалежності та об'єктивності [4]. За кордоном на вищі органи зовнішнього фінансового контролю покладається відповідальність за аудит державних фінансів (доходів і видатків), забезпечення фінансової бездоганності та підзвітності державної системи та ін. Яскравим прикладом організації державного фінансового контролю є Європейський Союз (рис.1 ).



**Рис. 1. Схема організації державного фінансового контролю в Європейському Союзі**  
Інформаційне джерело: власні дослідження

Можна зазначити, що одну з головних ролей в організації державного фінансового контролю в ЄС відіграє Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю (ІНТОСАІ). Яка працює в якості головної організації для зовнішнього державного аудиту протягом більше 60 років та встановлює інституціональні правила для вищих органів фінансового контролю з метою сприяння розвитку і передачі знань, поліпшення державного аудиту в усьому світі і підвищення професійних можливостей. ІНТОСАІ є автономною, незалежною і неполітичною організацією [8]. Це неурядова організація зі спеціальним консультативним статусом при Економічній і Соціальній Раді Організації Об'єднаних Націй, яка була заснована в 1953 році і в даний має 192 повноправних членів і 5 асоційованих членів. Рада керуючих ІНТОСАІ визнала сім регіональних робочих груп (рис.2). Україна зараз активно розвиває співробітництво з EUROSAI [6].



**Рис. 2. Регіональні робочі групи INTOSAI**

Інформаційне джерело: [8]

ІНТОСАІ досягає своєї місії за допомогою різних органів, програм і заходів. Основними органами є: конгрес, Рада керуючих, Генеральний секретаріат і Регіональні робочі групи; Комітет з фінансів та адміністрації готує рішення, які будуть затверджені Радою керуючих [8]. Директор зі стратегічного планування забезпечує ефективну координацію та реалізацію Стратегічного плану. ІНТОСАІ розробила Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI), які містять професійні стандарти і керівні принципи найкращої практики для аудиторів державного сектора, офіційно уповноважених і схвалених Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю. Розроблені також ISSAI 100 (Фундаментальні принципи), які є загальними для всіх видів і форм аудиторських перевірок (рис.3) [5].



**Рис. 3. Фундаментальні принципи ISSAI 100**

Інформаційне джерело: [7]

Документи ISSAI 200, 300 і 400 розвивають ці принципи для конкретних видів аудиту: фінансового, аудиту ефективності та аудиту відповідності. Вони виходять з положень ISSAI 100 і, в разі необхідності, доповнюють їх специфічними принципами, застосовними до кожного із зазначених видів. Також при ІНТОСАІ є Керівництво по сумлінному управлінню (ІНТОСАІ GOV), яке містить рекомендації для органів державної влади. Питання професійної етики вирішує

IntoSAINT, який може стати важливим інструментом у реалізації ISSAI 30 кодексу етики. На VIII Конгресі, що відбувся в Лісабоні 30 травня – 2 червня 2011 р., був затверджений Стратегічний план на період 2011-2017 рр., який спрямований на посилення державного аудиту в Європі [9]. Відповідно до положень Угоди про партнерство та співробітництво (УПС), укладеною між Україною та ЄС, Кабінетом Міністрів України було схвалено План дій «Україна – ЄС», який сприяє і підтримує мету України щодо подальшої інтеграції до європейських економічних та соціальних структур. План дій встановлює комплексний перелік пріоритетів модернізації України. Одним з основних пріоритетів є державний фінансовий контроль (ДФК). На виконання зазначеного плану дій підготовлено стратегічні документи – Концепцію розвитку ДФК та план заходів з її реалізації, які схвалені розпорядженнями уряду у 2005 році. В документах міститься заходи щодо розвитку та створення нормативно-правової бази ДФК, її поступову гармонізацію з міжнародно визнаними стандартами (IFAC, IIA, INTOSAI), методиками і кращою практикою країн Євросоюзу у сфері контролю та аудиту державних надходжень, видатків, активів і зобов'язань. Накож доцільний розвиток навчання та сертифікації [2]. Важливим кроком до розвитку системи державного фінансового контролю в Україні було приєднання Рахункової палати України до ІНТОСАІ. Цілком зрозуміло, що пряме копіювання зарубіжного досвіду не завжди є можливим, але українські аудиторі мають можливість вивчати кращі міжнародні практики щодо державного аудиту, впроваджувати сучасні форми і методи аудиту у своїй діяльності, обмінюватися інформацією та розширювати свої професійні відносини. На перших етапах розвитку Рахункової палати України, її міжнародна діяльність була спрямована в основному на вивчення стандартів ІНТОСАІ та передового досвіду інших ВОФК в сфері розробки і застосування стандартів, процедур, методів і засобів захисту, а також до обміну інформацією та участі в ІНТОСАІ і ЄВРОСАІ конференціях і семінарах [8].

Паралельно з внутрішніми інституційними перетвореннями і процесами, змінюється і якість міжнародного співробітництва Рахункової палати України. На сьогоднішній день, Рахункова палата України уклала двосторонні угоди про співробітництво з 22 ВОФК. В ці угоди також включені консультації, обмін методологій і стандартів державного аудиту, процедур та методів, поліпшення аудиторської системи та підзвітності, прозорість у формуванні та реалізації державної політики, професійної підготовки та підвищення кваліфікації державних службовців та скоординовані перевірки з питань, що становлять взаємний інтерес.

Рахункова палата України активно бере участь у діяльності комітетів і підкомітетів ІНТОСАІ, зокрема, в Комітеті з професійних стандартів, зміцнення потенціалу Комітету, робочої групи з екологічного аудиту, Робочої групи з питань державного боргу. В 2008 році на VII Конгресі EUROSAI, Рахункова палата України була обрана до складу Ради керуючих EUROSAI строком на шість років.

30 квітня 2009, Рахункова палата була обрана в якості зовнішнього аудитора ОБСЄ. Це було історичною подією для ОБСЄ і для України як члена цієї організації. 15 квітня 2010 року, було прийнято рішення відновити повноваження Рахункової палати України протягом двох років у зв'язку з успішним завершенням його задач як зовнішнього аудитора ОБСЄ. У березні 2012 ця позиція була відновлена ще на 1 рік. Також Рахункова палата України очолює групи EUROSAI з аудиту коштів, виділених на попередження та ліквідацію наслідків катастроф. До VIII резолюції Конгресу EUROSAI, що відбувся в Лісабоні в червні 2011 року, члени цільової групи були продовжені на наступний трирічний термін (до 2014 г.) [8].

Відповідно до положень Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів (1977) «міжнародний обмін ідеями та досвідом в рамках Міжнародної організації Вищих органів контролю державних фінансів є ефективним засобом допомоги Вищим органам контролю державних фінансів у реалізації їх завдань» (ст.15. п.1). Рахункова палата України є членом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) з 1998 року та Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI) з 1999 року. У рамках міжнародних організацій EUROSAI та INTOSAI Рахункова палата бере участь у роботі комітетів INTOSAI з професійних стандартів, інституційного розвитку та робочих груп INTOSAI з аудиту навколишнього середовища, державного боргу та ключових національних показників, а також цільових груп EUROSAI з інституційного розвитку, професійних стандартів і обміну знаннями та робочих груп з аудиту навколишнього середовища та інформаційних технологій [9].

Рахункова палата України як частина світової спільноти вищих контрольних органів охоплює всі основні принципи і цінності зовнішнього державного аудиту ІНТОСАІ. Події в світі постійно змінюється, особливо у фінансовій сфері. У часи фінансової кризи та економічної стагнації, роль вищих органів фінансового контролю, неухильно збільшується, значно зростають вимоги до кваліфікації аудиторів. Незалежний та об'єктивний аудит, який реалізується вищими органами фінансового контролю є майбутнім пріоритетом діяльності ВОФК. Рахункова палата України визначила ряд пріоритетних завдань своєї діяльності:

1. Забезпечення постійного збільшення знань з фінансових та економічних питань, з врахуванням рекомендацій з управління та подолання кризи та її наслідків.
2. Використання набутих знань в процесі аудиту та в визначенні ключових національних показників (розвиток Робочих груп EUROSAI з аудиту навколишнього середовища та Робочої групи з ІТ)
3. Підтримка і зміцнення довіри населення до організації і в результатах її діяльності.
4. Проведення перевірок і заходів, що стосуються:
  - діяльності уряду, державних фінансових установ та установ, що займаються внутрішнім контролем;
  - здійснення правових актів, включаючи акти, спрямовані на подолання кризи;
  - вирішення соціальних проблем та популізму, який став однією з причин, що призводить до нестабільності та кризових явищ в суспільстві і в державних фінансах;
  - створення антикорупційних актів.
5. Посилення контролю щодо підготовки та виконання національного бюджету, з проведенням експертизи проектів, що стосуються ефективності заходів, спрямованих на подолання наслідків фінансово-економічної кризи в соціальній сфері; перспектив виконання бюджету;
6. Посилення ролі планування з метою окреслити проблеми кризових явищ.

В даний час, уряди всіх держав намагаються подолати кризу і реалізувати активні заходи, боротьби з її наслідками. Шкода, що досягнуті результати не завжди є повними, об'єктивними і доступними для аналізу. У зв'язку з цим, оцінка ефективності використання державних фінансів, спрямованих на подолання кризи необхідна, як і аналіз ефективності прогнозів і заходів, що вживаються для запобігання або пом'якшення економічних ризиків. Крім того, необхідно виробити нові наукової методології підходів до досягнення поставлених цілей [8].

Треба відзначити, що економічна криза поставила нові завдання до державних інститутів. В державному аудиті, одним із завдань може бути перехід від орієнтованого на результат підходу (який оцінює діяльність і досягнуті результати) до проблемно-орієнтованого, який включає в себе аналіз проблем і причин їх виникнення. Деякі з результатів такого аудиту можуть включати підготовку пропозицій щодо вдосконалення законодавства, щодо проведення структурних змін в діяльності уряду з модернізації державних фінансів і, нарешті, щоб активізувати діяльність державних службовців. Також необхідно розвивати інституційний та кадровий потенціал для обміну досвідом і знаннями між вищими органами фінансового контролю. Все це передбачено в Стратегічному плані ІНТОСАІ 2011-2016.

Рахункова палата України, а також, звичайно, всі інші вищі органи фінансового контролю, в змозі успішно відповідати вимогам, визначеним у Лімській декларації. Для об'єктивного неупередженого, прозорого та ефективного аудиту державних фінансів Вищих органів фінансового контролю, головною передумовою є політична незалежність. В цьому контексті ІНТОСАІ виступила з ініціативою щодо сприяння ефективності, підзвітності, ефективності та прозорості

державного управління шляхом зміцнення вищих органів фінансового контролю яка була підтримана та прийнята Генеральною Асамблеєю Організації Об'єднаних Націй 22 грудня 2011 року. Відповідно до цієї постанови, вищі органи фінансового контролю можуть виконувати свої завдання об'єктивно і ефективно тільки тоді, коли вони не залежать від особи, яку перевіряють і захищені від зовнішнього впливу.

**Висновки.** Зарубіжний досвід організації державного фінансово контролю показує, що органи парламентського фінансового контролю, які головним чином стежать за законністю, правильністю та ефективністю використання коштів державного бюджету, діють у всіх країнах. При цьому організація зовнішнього фінансового контролю розглядається не як самоціль, а як невід'ємна частина управління громадськими фінансами та матеріальними ресурсами, одним із засобів реалізації права громадян на отримання ними достовірної інформації про використання державних коштів. Організація і діяльність контрольно-ревізійних органів, так чи інакше, базується на загальних принципах, вироблених багаторічним міжнародним досвідом і викладених переважно в Лімській декларації Міжнародної організації вищих контрольних органів. У більшості зарубіжних країн контроль виконання бюджету та звітності включає в себе міжнародно-визнані принципи (виконання бюджету в межах року, завершеність, уніфікація, сукупна звітність, звітність на основі прозорості та гласності). Стандартизація виступає як чинник забезпечення системності взаємодії органів державного фінансового контролю в світовій практиці; формує організаційно-методичну базу їх спеціалізації та кооперування, надає системі властивості самоорганізації; визначає синергетичний ефект в системі державного фінансового контролю; здійснює професійно-інтегративну функцію, об'єднуючу співробітників органів державного фінансового контролю різних країн. Адаптація позитивного зарубіжного досвіду функціонування системи державного фінансового контролю може значно поліпшити і підвищити результативність та ефективність контрольної роботи, створити більш потужний інструментарій забезпечення держави і суспільства якісною, надійною, своєчасною, незалежною інформацією, яка так необхідна для підвищення ефективності державного управління та прийняття найважливіших управлінських рішень.

#### **Список використаних джерел інформації.**

1. Дікань Л. В. Контроль у бюджетних установах : підручник / Дікань Л. В. – Х. : ВД "ИНЖЕК", 2010. – 408 с.
2. Андреев П. П. Зарубіжний досвід становлення державного внутрішнього фінансового контролю / П. П. Андреев // Формування ринкових відносин в Україні . - 2013. - № 11. - С. 59-64. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/frvu\\_2013\\_11\\_15.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/frvu_2013_11_15.pdf)
3. Кодекс етики INTOSAI [Електронний ресурс] - Режим доступу: [http://www.ac-ada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232293?cat\\_id=32836](http://www.ac-ada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232293?cat_id=32836) <[http://www.ac-ada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232293?cat\\_id=32836](http://www.ac-ada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232293?cat_id=32836)>
4. Лімська декларація керівних принципів контролю [Електронний ресурс] : декларація ІХ Лімського (Перу) Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) від 01.10.77. - Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/> <<http://www.ac-rada.gov.ua/control/>> main/uk/publish/article/140217.
5. Compendium of the public internal control systems in the EU Member States 2012 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://bookshop.europa.eu/en/compendium-of-the-public-internal-control-systems-in-the-eu-member-states-2012-pbKV3111130/> <<http://bookshop.europa.eu/en/compendium-of-the-public-internal-control-systems-in-the-eu-member-states-2012-pbKV3111130/>>
6. EUROSAI [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/index.html> <<http://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/index.html>>
7. Fundamental Principles of Public-Sector Auditing ISSAI 100 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.issai.org/media/69909/issai-100-english.pdf> <<http://www.issai.org/media/69909/issai-100-english.pdf>>
8. INTOSAI Guidance for Good Governance (INTOSAI GOV) [Електронний ресурс] - Режим доступу: [http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-\(intosai-gov\)/](http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-(intosai-gov)/) <[http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-\(intosai-gov\)/](http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-(intosai-gov)/)>
9. INTOSAI STRATEGIC PLAN 2011 – 2016 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.intosaijournal.org/strategicplan/strategic.html> <<http://www.intosaijournal.org/strategicplan/strategic.html>>

#### **References.**

1. DIkan L. V. (2010) Kontrol u byudzhetnih ustanovah [Control of budget institutions], VD "INZhEK", Kharkov, Ukraine.
2. Andryeyev P. P. (2013) Foreign experience of the Public Internal Financial Control , "Formuvannya rynkovykh vidnosyn v Ukraini", vol. 11, available at: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/frvu\\_2013\\_11\\_15.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/frvu_2013_11_15.pdf)
3. Kodeks etyky INTOSAI [Code of Ethics INTOSAI] , available at: [http://www.ac-ada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232293?cat\\_id=32836](http://www.ac-ada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/232293?cat_id=32836)
4. Lims'ka deklaratsiya kerivnykh pryntsypiv kontrolyu [The Lima Declaration of Guidelines on monitoring] (1977) , available at: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.
5. Compendium of the public internal control systems in the EU Member States (2012) , available at: <http://bookshop.europa.eu/en/compendium-of-the-public-internal-control-systems-in-the-eu-member-states-2012-pbKV3111130/>
6. EUROSAI , available at: <http://www.eurosai.org/en/about-us/about-eurosai/index.html>
7. Fundamental Principles of Public-Sector Auditing ISSAI 100 , available at: <http://www.issai.org/media/69909/issai-100-english.pdf>
8. INTOSAI Guidance for Good Governance (INTOSAI GOV) , available at: [http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-\(intosai-gov\)/](http://www.issai.org/intosai-guidance-for-good-governance-(intosai-gov)/)
9. INTOSAI STRATEGIC PLAN 2011 – 2016 , available at: <http://www.intosaijournal.org/strategicplan/strategic.html> <<http://www.intosaijournal.org/strategicplan/strategic.html>>

Стаття надійшла до редакції 10.10.2013 р.