

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Державна служба статистики України. Веб-сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Податковий кодекс України (із змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 02.12.2010 р. № 2755-VI поточна редакція від 03.02.2013 р., підстава 5073-17/) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Мних Є.В. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства: [моногр.] / Є.В. Мних, С.В. Бардаш, О.А. Шевчук та ін.; за ред. Є.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 452 с.
4. Устинова А.Н. Учет и внутренний контроль в организациях жилищного строительства: автореф. дис. ... на соискание наук. ступеня канд. экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / А.Н. Устинова. – М., 2010. – 17 с.
5. Осмятченко В.О. Облік і контроль витрат та обсягів будівельно-монтажних робіт (на матеріалах закритого акціонерного товариства «Криворіжжягробуд»): автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. экон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / В.О. Осмятченко. – К., 2006. – 20 с.
6. Чернов А.Ю. Развитие методики внутреннего аудита в строительных организациях: автореф. дис. ... на соискание наук. ступеня канд. экон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / А.Ю. Чернов. – Ростов-на-Дону, 2011. – 25 с.
7. Про інвестиційну діяльність: Закон України від 18.09.1991 р. № 1560-XII (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>.
8. Конституція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
9. Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю: Закон України від 19.06.2003 р. № 978-IV. – Редакція від 01.01.2013 р., підстава 5059-17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/978-15>.
10. Про інститути спільного інвестування: Закон України від 05.07.2012 р. № 5080-VI (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/_doc2.nsf/link1/T125080.html.
11. Collin S.M.H. Dictionary of Accounting. – Fourth edition / S.M.H. Collin. – London: A & C Black, 2009. – 240 p.
12. Міжнародний стандарт контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видана Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAS), Аудиторська палата України, переклад. з англ. мови видавництво «Фенікс». – К.: Фенікс, 2010. – 852 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mia.kiev.ua/images/stories/books/isa-2010-t1-ukr.pdf>.

УДК 657.9

Коваленко О.В.

аспірант кафедри бухгалтерського обліку
Київського національного економічного університету
імені Вадима Гетьмана

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЗА ОХОРОНОЮ КУЛЬТУРНОЇ СПАДЩИНИ

Розглянуто особливості державного управління охороною культурної спадщини, виявлено позитивні і негативні чинники, що впливають на розвиток системи правління, і на цій основі визначені пріоритетні напрями та завдання реалізації державної політики пам'яткоохоронної галузі. Проаналізовано досвід державного управління у сфері збереження культурної спадщини в країнах Європейського Союзу на прикладі Великої Британії, США, Польщі та інших. Визначено його шляхи адаптації в Україні.

Ключові слова: культурні цінності (спадщина), внутрішній фінансовий контроль, зовнішній фінансовий контроль, державний фінансовий контроль, внутрішній аудит, державний облік пам'яток.

Коваленко О.В. ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ ЗА ОХРАНОЙ КУЛЬТУРНОГО НАСЛЕДИЯ

Рассмотрены особенности государственного управления охраной культурного наследия, выявлены положительные и отрицательные факторы, влияющие на развитие системы правления, и на этой основе определены приоритетные направления и задачи реализации государственной политики охраны памятников. Проанализирован опыт государственного управления в сфере сохранения культурного наследия в странах Европейского Союза на примере Великобритании, США, Польши и других. Определяются его пути адаптации в Украине.

Ключевые слова: культурные ценности (наследство), внутренний финансовый контроль, внешний финансовый контроль, государственный финансовый контроль, внутренний аудит, государственный учет памятников.

Kovalenko O.V. STATE FINANCIAL CONTROL OF HEALTH CULTURAL HERITAGE

Features of the State Administration of Cultural Heritage, revealed positive and negative factors affecting the development of the Board and on that basis priority directions and objectives of state policy Heritage area. The experience of public administration in the field of preservation of cultural heritage in the European Union by the example of Great Britain, the USA, Poland and others. The ways of adaptation in Ukraine.

Keywords: cultural Values (Heritage), internal financial control, external financial control, public financial control and internal audit, public accounting attractions.

Постановка проблеми. В Україні не існує єдиного центрального незалежного органу охорони пам'яток, у підпорядкуванні якого знаходилися б усі види пам'яток. Така розпорошеність функцій інститутів пам'яткоохоронної сфери негативно впливає на процес управління охороною культурної спадщини. Актуальним є питання реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю, що здійснюється з урахуванням завдань щодо реформування інших складових системи управління держав-

ними фінансами, спрямованих на підвищення результативності та ефективності використання бюджетних коштів, зокрема шляхом стратегічного планування на рівні головних розпорядників бюджетних коштів, середньострокового бюджетного прогнозування та застосування програмно-цільового методу, бухгалтерського обліку, незалежного зовнішнього аудиту.

Охорона та збереження історико-культурної спадщини надзвичайно важливі для становлення України як незалежної держави. Саме тому Закон Укра-

їни «Про охорону культурної спадщини» визначає її охорону як одне із пріоритетних завдань органів державної влади та органів місцевого самоврядування. На жаль, у цій сфері сьогодні накопичилося багато проблем, що потребують вирішення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В умовах пошуку шляхів удосконалення державного управління щодо збереження культурної спадщини в Україні важливого значення набуває аналіз зарубіжного досвіду здійснення такого управління, зокрема у країнах Європейського Союзу (ЄС). Хоча цій проблематиці присвячено чимало публікацій (Т. Боргоякова [1], О. Гриценко [2], Т. Катаргіна [3], Н. Кузьмич [5] та ін.), проте вона залишається однією з найменш досліджених з питань державного контролю.

Теоретичні питання фінансового контролю досліджували: О.О. Анісімов, Т.А. Башкатова, Т.А. Бутинець, О.Д. Василик, Е.О. Вознесенський, В.О. Воронов, Е.Ю. Грачева, Г.М. Давидов, Є.В. Калюга, О.П. Кириленко, М.С. Малєїн, В.М. Радіонова, Л.А. Савченко, Р.Г. Сомоєв, Н.В. Фадейкіна, В.И. Шлейников, С.О. Шохін, С.І. Юрій та інші вітчизняні й зарубіжні вчені.

Постановка завдання. Метою дослідження є аналіз сучасних підходів державного фінансового контролю за охороною культурної спадщини, а також досвіду державного управління у сфері збереження культурної спадщини в країнах Європейського Союзу на прикладі Великої Британії, США, Польщі та інших, а також визначення його шляхів адаптації в Україні.

Виклад основного матеріалу. Важливим інструментом державного управління, що дає змогу досягти виконання зазначених завдань та зменшити кількість проблемних питань, пов'язаних з діяльністю центральних та місцевих органів виконавчої влади, є державний внутрішній фінансовий контроль. Такий контроль сприяє державному управлінню в разі зміни середовища, потреб та пріоритетів суспільства і держави. У зв'язку з цим з метою вдосконалення системи державного управління, впровадження нових технологічних досягнень з урахуванням програмних змін необхідно постійно проводити оцінку державного внутрішнього фінансового контролю з метою адаптації його до потреб сьогодення.

Метою фінансового контролю бюджетної установи є передусім визначення ефективності роботи цієї установи в рамках досягнення поставленої мети.

Залежно від характеру взаємовідносин і суб'єкта контролю фінансовий контроль можна поділити на внутрішній і зовнішній. При внутрішньому контролі суб'єкт і об'єкт належать до однієї системи, а при зовнішньому – суб'єктом контролю є орган, що не належить до тієї ж системи, що й об'єкт. Внутрішній фінансовий контроль – це самоконтроль, який здійснюють організації, підприємства, установи як за власною фінансовою діяльністю, так і за фінансовою діяльністю підрозділів, що входять до їх складу. Він є складовою управлінням організацією і тому проводиться на її розсуд на основі рішень цієї організації.

Підвищення ефективності використання державних фінансів, яке має вирішальне значення для економічного розвитку України та підвищення добробуту громадян, можливо досягти, зокрема, шляхом системного вдосконалення діяльності центральних та місцевих органів виконавчої влади, підвищення рівня культури державного управління.

Державний внутрішній фінансовий контроль повинен забезпечувати належне (економічне, ефективне, результативне та прозоре) управління державними фінансами. Зазначений контроль передбачає

здійснення внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації [6].

Базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль.

Основою внутрішнього контролю (за термінологією ЄС – фінансове управління і контроль) є відповідальність керівника за управління та розвиток органу в цілому. До основних функцій керівника належать: планування та організація діяльності, формування адекватної структури внутрішнього контролю, нагляд за здійсненням внутрішнього контролю та управління ризиками для досягнення впевненості в межах розумного в тому, що мета і цілі органу будуть досягнуті, а рішення, зокрема й фінансові, виконуватимуться з урахуванням принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості. Керівник відповідає за всі дії і процеси в органі, зокрема й за внутрішній контроль, що не обмежується лише фінансовими аспектами діяльності органу.

Вищим державним інститутом виконавчої влади в Україні у сфері охорони культурної спадщини визначено Кабінет Міністрів України. До повноважень Кабінету Міністрів України у сфері охорони культурної спадщини належать такі: здійснення державної політики, державного контролю, занесення об'єктів культурної спадщини національного значення до Державного реєстру нерухомих пам'яток України та внесення змін до нього щодо пам'яток національного значення, подання у відповідні міжнародні інстанції пропозиції щодо занесення пам'ятки до Списку всесвітньої спадщини, надання дозволу на переміщення (перенесення) пам'ятки національного значення, затвердження Списку історичних населених місць України та змін, внесених до нього, оголошення ансамблів і комплексів пам'яток заповідниками чи музеями-заповідниками, затвердження нормативів і методик грошової оцінки пам'ятки.

Міністерство культури України є центральним органом виконавчої влади у сфері охорони культурної спадщини, що організовує виконання законів України і здійснює контроль за їх реалізацією. Міністерство безпосередньо керує діяльністю державних закладів культури і мистецтв, зокрема й усіх, що мають статус національних.

В Україні для забезпечення розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю прийнято законодавчі та нормативно-правові акти з питань державного внутрішнього фінансового контролю, зокрема Бюджетний кодекс України в новій редакції, статтями якого встановлено основні засади організації та здійснення фінансового управління і контролю, підзвітності і відповідальності керівників бюджетних установ, внутрішнього аудиту, а також контролю за їх станом. Для імплементації його положень Кабінетом Міністрів України та Міністерством фінансів України прийнято відповідні нормативні акти.

Для забезпечення обліку та збереження музейних цінностей діє Інструкція з обліку та збереження музейних цінностей, які знаходяться в державних музеях СРСР, затверджена наказом Міністерства культури СРСР від 17.07.1985 р. № 290 (далі – Інструкція № 290), а також Інструкція з обліку та збереження музейних цінностей з дорогоцінних металів та дорогоцінних каменів, які знаходяться в державних музеях СРСР, затверджена наказом Міністерства культури СРСР від 15.12.1987 р. № 513 [7].

Залишається на законодавчому рівні неврегульованим питання щодо обліку за даними бухгалтерському обліку вартості музейних цінностей.

В Україні з 2012 р. відповідно до зазначених актів законодавства запроваджено діяльність з внутрішнього аудиту на рівні міністерств, інших центральних органів виконавчої влади.

Незважаючи на прогрес у запровадженні внутрішнього аудиту, результати проведених Державної фінансовою інспекцією України досліджень (оцінок якості) першого року діяльності новостворених підрозділів внутрішнього аудиту свідчать про недоліки як організації цієї діяльності, так і низьку якість проведених аудиторських досліджень (внутрішніх аудитів) в окремих центральних органах виконавчої влади.

Не винятком є і Міністерство культури України. За результатами перевірки стану внутрішнього аудиту в міністерстві встановлено, що сьогодні діяльність відділу внутрішнього аудиту взагалі не впливає на покращення фінансово-господарської діяльності в системі Мінкультури, оскільки цим відділом не забезпечується реалізація принципів, визначених постановою № 1001, відповідно до якої роль внутрішнього аудиту полягає у попередженні порушень, досягненні рівня економії та ефективному і результативному досягненні визначених цілей установи.

Загалом у діяльності внутрішнього аудиту в Мінкультури головним недоліком є відсутність аудиторської складової проведених контрольних заходів. Внутрішні аудити здійснювались лише у спосіб, аналогічний ревізіям та перевіркам фінансово-господарської діяльності, та обмежувались викладенням описової інформації. Подальші кроки внутрішніх аудитів, а саме: здійснення комплексної оцінки діяльності суб'єктів, аналіз та дослідження причин системного вчинення порушень та визначення механізмів внутрішнього контролю, спрямованих на недопущення (або мінімізація) таких порушень у майбутньому), аудиторів не ставили за мету та не проводили їх фактично. Як наслідок, суттєві порушення фінансово-господарської діяльності залишались поза увагою внутрішніх аудиторів, тоді як на тих же об'єктах інспектори органів Державної фінансової інспекції України виявляли суттєві порушення.

Як бачимо, протягом досліджуваного періоду діяльність відділу внутрішнього аудиту з погляду фінансових показників була безрезультатною. Проведені відділом внутрішнього аудиту упродовж року аудиторські дослідження не виявили жодних фінансових порушень, не порушували та не аналізували проблемних питань у діяльності. Відповідно рекомендації, які надавались за результатами таких аудитів, не містили конструктивних пропозицій або відповідного алгоритму їх застосування, як це передбачено Стандартами внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит у бюджетних установах не повною мірою виконує свої функції як інструмент із налагодження керівником ефективної системи внутрішнього контролю та запобігання порушенням у бюджетному процесі.

За даними опублікованих звітів про використання бюджетних коштів, виділених на збереження історико-культурної спадщини в заповідниках, бюджетні установи, що перебувають у сфері управління Міністерства культури України, допускають певні фінансові порушення.

По-перше, незадовільний стан оформлення органами місцевого самоврядування (розпорядниками земель) державних актів на право постійного користування належних заповідникам земельних ділянок,

проведення експертної оцінки, а також об'єктивності інвентаризації об'єктів, комплексів і господарств, що знаходяться на їх території.

По-друге, визначене законодавством перебування майна заповідників у комунальній власності надає місцевій владі повноправно ним розпоряджатися, зокрема й передавати безоплатно у користування конфесіям. Проте іноді такі рішення призводять до знищення елементів історичних пам'яток.

По-третє, незабезпечення повноти та достовірності обліку матеріальних активів (основних фондів, музейних цінностей) призводить до зниження їх вартості.

Внаслідок порушення вимог законодавства щодо обліку, індексації, а також інвентаризації основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ вартість матеріальних активів постійно занижується.

Аналіз виявлених порушень використання бюджетних коштів, виділених на збереження історико-культурної спадщини, свідчить про те, що актуальними залишаються питання виділення бюджетних асигнувань на проведення експертної оцінки матеріальних активів, що мають культурну цінність, з метою набуття підстав для їх обліку у вартісних показниках, а також посилення контролю та відповідальності посадових осіб за дотриманням норм чинного законодавства та недопущення фінансових порушень [8].

У країнах ЄС існують різні моделі здійснення культурної політики, у межах яких кожна держава має свої особливості формування та реалізації стратегії державного управління щодо історико-культурних об'єктів, які потребують збереження та захисту. Відповідно до цього застосовуються специфічні засоби й методи збереження і використання пам'яток історії та культури, архітектури та містобудування, палацово-паркових, паркових і садибних комплексів, природних заповідників тощо.

У цьому контексті особливо цікавим є досвід державного управління у сфері охорони культурної спадщини у Великій Британії. Тут перший закон про збереження пам'яток було прийнято ще наприкінці XIX ст. (у 1882 р.). З метою державного регулювання суспільних відносин у цій сфері створена розгалужена законодавча база. Найбільше законодавчих актів було прийнято у другій половині минулого століття: закон про права місцевих органів управління відносно історичних будівель 1962 р., закон про порожні церкви та інші культові споруди 1969 р., закони про планування міського і сільського будівництва 1971, 1972 і 1974 рр., закон про Національний трест 1971 р., закон про пам'ятки старовини 1972 р., закон про пам'ятники на полях битв 1972 р., закон про впорядкування міських і сільських районів 1974 р., закон про пам'ятки старовини і археологічні зони 1979 р., закони про національну спадщину 1980, 1983 і 1985 рр. тощо. На основі цих законів було видано ряд урядових і відомчих постанов, прийняті резолюції урядовими і науково-консультаційними органами, а також деякими громадськими організаціями.

Відповідно до законодавства реалізацією державної політики в галузі збереження культурної спадщини займаються спеціальні служби. У 1992 р. було створено Департамент національної спадщини [2]. Сьогодні на загальнодержавному рівні різні аспекти охорони пам'яток перебувають у компетенції державного секретаря з питань навколишнього середовища, транспорту і регіонів, держсекретаря з питань культури, засобів масової інформації і спорту та частково держсекретаря у справах Уельсу. Згідно із законом про пам'ятки старовини і археологічні зони на

державного секретаря покладається обов'язок скласти і публікувати реєстри пам'яток, що охороняються. До них повинні зараховуватися усі виявлені пам'ятки, що мають національне значення, а також пам'ятки, уже взяті на облік відповідно до закону про охорону пам'яток старовини 1913 р. Державний секретар має інформувати власника пам'ятки про внесення такого об'єкта в реєстр. Він також наділений правом вилучати пам'ятку з реєстру. Державний облік пам'яток містобудування і архітектури був встановлений законом про планування міського і сільського будівництва 1947 р. (до цього існувала реєстрація пам'яток старовини в цілому).

Усі заходи щодо охорони й використання пам'яток історії та культури повинні проводитися після консультацій з науковими організаціями. Їх склад визначає державний секретар. Серед членів обов'язково мають бути представники спеціалізованих організацій, наприклад королівських комісій з пам'яток старовини Шотландії і Уельсу, Королівської корпорації архітекторів Шотландії, Національного музею Уельсу, Кембрійської археологічної асоціації Королівського інституту британської архітектури.

Відповідно до закону про національну спадщину 1983 р. створена незалежна організація – Комісія з історичних будівель і споруд («Англійська спадщина»). У межах комісії діє два консультативні комітети: з пам'яток старовини та з історичних будівель. Комісія виконує функції дорадчого органу при Міністерстві навколишнього середовища й займається питанням збереження пам'яток, забезпеченням і фінансуванню охоронних розкопок, організацією рятувальних експедицій, контактами і веденням справ із власниками земель, на яких розташовані пам'ятки. Аналогічно створені служби при уряді Уельсу. У Шотландії ці функції виконує Міністерство розвитку Шотландії. У своїй діяльності зазначені органи керуються законом про пам'ятки старовини і археологічні зони та законом про планування міського і сільського будівництва [5, с. 107].

Отже, для ефективної діяльності органів державної влади України у сфері збереження історико-культурної спадщини корисним буде запозичення досвіду країн ЄС, зокрема Великої Британії.

Висновки. За результатами проведеного аналізу вважаємо, що доцільним може стати використання досвіду створення розгалуженого законодавства країн Європи у сфері охорони пам'яток, організації управлінської структури та оптимізації системи фінансування, широке залучення приватних власників та громадських організацій до збереження культурної спадщини. Для цього в процесі проведення розпочатих реформ в Україні пропонуємо врахувати певні положення щодо культурних об'єктів, які підлягають захисту.

Отже, по-перше, створити незалежний орган, який би опікувався питаннями охорони національної

спадщини України (рухомих і нерухомих об'єктів), на зразок тих, що діють в Європі.

По-друге, надати вищезазваному незалежному органу більш широкі повноваження, ніж контроль та ведення Державного реєстру культурної спадщини України (рухомих і нерухомих об'єктів), а саме: можливість фінансувати рятувальні й охоронні археологічні дослідження, декларувати охоронний статус споруд і будівель, брати їх під охорону тощо. Для цього створити Фонд охорони та збереження культурних цінностей (спадщини) України за рахунок залучення (добровільних та санкціонованих державою за рахунок зменшення податків тощо) коштів від приватних фізичних та юридичних осіб (меценатів), використовувати залучені кошти відповідно до поставлених завдань.

По-третє, здійснювати державний контроль за витрачанням залучених коштів Фондом охорони та збереження національної спадщини України на предмет їх цільового використання – збереження національної культурної спадщини.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Боргоякова Т.В. Российский и зарубежный опыт сохранения историко-культурного наследия / Т.В. Боргоякова // Аналит. вестн. Совета Федерации ФС РФ. – 2009. – № 5(372). – С. 56-75.
2. Охорона культурної спадщини в Україні [Електронний ресурс] // Музеї України. – Режим доступу: <http://www.museum-ukraine.org.ua/index.php>.
3. Катаргіна Т.І. Збереження культурної спадщини у Великій Британії, США, Канаді (історія і сучасність): моногр. / Т.І. Катаргіна. – К.: НАН України; Ін-т історії України, 2003. – 186 с.
4. Як оподатковувати благодійну діяльність? Європейські стандарти в Україні: матеріали круглого столу УНЦПД, (23 груд. 2008 р.) [Електронний ресурс] // Український незалежний центр політичних досліджень. – Режим доступу: <http://www.ucipr.kiev.ua/modules.php?op>.
5. Кузьмич Н. Досвід здійснення державної політики у сфері охорони культурної спадщини в країнах Європейського Союзу / Н. Кузьмич // Акт. пробл. європейської та євроатлантичної інтеграції України: матеріали регіон. наук-практ. конф. / за заг. ред. Л.Л. Прокопенка. – Д.: ДРІДУ НАДУ, 2006. – С. 107-109.
6. Холодок В.Д. Державне управління охороною культурної спадщини в Україні: стан і перспективи розвитку / В.Д. Холодок // Державне будівництво. – 2011. – № 1. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/DeBu_2011_1_49.pdf.
7. Инструкция по учету и хранению музейных ценностей, находящихся в государственных музеях СССР: приказ Министерства культуры СССР от 17.07.1985 г. № 290 [Электронный ресурс] // Сборник статей по экономике Игоря Аверина. – Режим доступа: <http://www.economics.kiev.ua/download/ZakonySSSR/data02/tex12550.htm>.
8. Про рядок складання, розгляду затвердження та основні вимоги щодо виконання кошторисів доходів і видатків бюджетних установ та організацій: постанова Кабінету Міністрів України від 09.01.2000 р. № 17 [Електронний ресурс] // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/17-2000-%D0%BF>.