

фессор Р.М. Гусейнов; Новосиб. гос. архитектур.-строит. ун-т. – Новосибирск: НГАСУ, 2003. – 136 с.

15. Сільгоспвиробники визначили основні ризики на 2013 рік [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://a7d.com.ua/novini/9376-slgospvirobniki-viznachili-osnovn-riziki-na-2013-rk.html> – Заголовок з екрану.

16. Сльозко Т. Чи насправді ми сплачуємо податок з доданої вартості? / Т. Сльозко // Економіка України. – 2005. – №8. – С. 57–60.

17. Современная энциклопедия [Электрон. ресурс] – Режим доступу: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/enc1p/16814>. – Загл. с экрана.

18. Тарангул Л.Л., Жиганов С.А. Взаємообумовленість оподаткування та економічного розвитку / Л.Л. Тарангул, С.А. Жиганов // Науковий вісник Національної академії ДПС України. – 2003. – №4. – С. 55–61.

19. У Міндоходів назвали розмір нового податку для агробізнесу. [Електрон. ресурс] – Режим доступу: <http://ua-ekonomist.com/2213-u-mndohodv-nazvali-rozmr-novogo-podatku>. – Заголовок з екрану.

20. Українська радянська енциклопедія: у 17 т. – К.: Головна редакція Української радянської енциклопедії. – Т. 4: Данте–Ешелон. – 1961. – 560 с.

21. Уллубієва К.К. Методичний інструментарій внутрішнього контролю розрахунків за ПДВ / К.К. Уллубієва, М.М. Шигун // Вісник Хмельницького національного університету / Серія: Економічні науки. – Хмельницький: ХНУ, 2012. – №2. – Т. 1. – С. 83–86.

22. Экономический словарь. [Электрон. ресурс] – Режим доступу: http://mirslovarei.com/content_eco/dobavlenaja-stoimost-8476.html. – Загл. с экрана.

23. Экономический толковый словарь. [Электрон. ресурс] – Режим доступу: <http://econom.freecopy.ru/> – Загл. с экрана.

П.П. АНДРЕЄВ,
к.е.н., професор, заслужений економіст України, голова Державної фінансової інспекції України,
К.В. КОВАЛЕНКО,
аспірантка, Київський національний університет ім. Тараса Шевченка

Шляхи посилення співпраці між органами внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю в Україні

Розглянуто сутність та переваги співпраці між органами внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю. Досліджено стан системи державного фінансового контролю в Україні, розглянуто основні показники діяльності органів державного фінансового контролю, виділено існуючі проблеми та недоліки. Запропоновано рекомендації щодо напрямів співпраці та комунікації між Рахунковою палатою України та Державною фінансовою інспекцією України на основі міжнародного досвіду з урахуванням особливостей системи державного фінансового контролю в Україні.

Ключові слова: внутрішній державний фінансовий контроль, зовнішній державний фінансовий контроль, кооперація та комунікація, Рахункова палата України, Державна фінансова інспекція України.

Рассмотрены суть и преимущества сотрудничества между органами внутреннего и внешнего государственного финансового контроля. Исследовано состояние системы государственного финансового контроля в Украине, рассмотрены основные показатели деятельности органов государственного финансового контроля, выделены существующие проблемы и недостатки. Предложены рекомендации по направлениям сотрудничества и коммуникации между Счетной палатой Украины и Государственной финансовой инспекцией Украины на основе

международного опыта с учетом особенностей системы государственного финансового контроля в Украине.

Ключевые слова: внутренний государственный финансовый контроль, внешний государственный финансовый контроль, кооперация и коммуникация, Счетная палата Украины, Государственная финансовая инспекция Украины.

The paper provides an overview of the essence and benefits of coordination and cooperation between external and internal state financial control bodies. The current condition of the financial control system in Ukraine is analyzed based on the relevant key indexes. The main problems and risks of the financial control system are identified. According to the international experience and features of the national financial system, the ways of improving the cooperation and coordination between The Accounting Chamber of Ukraine and The State Financial Inspection of Ukraine are proposed.

Keywords: internal public financial control, external state financial control, cooperation, coordination, the Accounting Chamber of Ukraine, the State Financial Inspection of Ukraine.

Постановка проблеми. Ефективна система державного фінансового контролю в країні є запорукою раціонального використання фінансових ресурсів держави, ефективності

бюджетної системи. Розвиток фінансової системи держави та активні глобалізаційні процеси викликають необхідність постійної трансформації системи державного фінансового контролю, використання сучасних форм і методів аудиту, єдиних стандартів та принципів, пошук шляхів підвищення ефективності державного контролю.

Актуальність питання співпраці між органами внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю зумовлена тим, що вони мають спільну мету, а саме забезпечення відповідності управління фінансовими ресурсами принципам законності, прозорості, ефективності та економічності. Саме спільні цілі та сфери контролю надають можливості для плідної співпраці, яка дозволить підвищити ефективність кожного з учасників процесу контролю – органів внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю, підконтрольних об'єктів та фінансової системи в цілому.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Фундаментальні основи реалізації контрольної функції держави закладено в наукових працях таких зарубіжних дослідників, як Р. Адамс, А. Аренс, Е. Аткинсон, Дж. Бейлі, Ш. Бланкарт, Дж. Бюкенен, Дж. Ваттс, Р. Зоді, Д. Ірвін, Дж. Робертсон, П. Самуельсон, Дж. Стігліц, Д. Хан та ін.

Досліджувана тематика також знайшла відображення в наукових працях вітчизняних науковців, серед яких, зокрема, В. Базилевич, О. Барановський, І. Басанцов, М. Білуха, Ф. Бутинець, З. Варналій, О. Василик, Т. Васильєва, Н. Виговська, М. Корнеєв, В. Кравченко, І. Лютий, П. Мельник, Ю. Осадчий, В. Симоненко, В. Федосов та ін.

Незважаючи на високий рівень наукових здобутків у досліджуваній сфері, пошук шляхів ефективної співпраці органів внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю залишається важливою проблемою у світовій та вітчизняній практиці.

Мета статті полягає в аналізі сучасного світового досвіду в сфері кооперації органів внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю, виділенні заходів, які доцільно впровадити в національну систему державного контролю для підвищення її ефективності.

Виклад основного матеріалу. Доцільність тісної співпраці між органами внутрішнього контролю та вищими органами фінансового контролю впливає з необхідності добросовісного управління, транспарентності та підзвітності використання державних фінансових ресурсів, а також ефективності, результативності та економічності державного управління [3, с. 89].

При розгляді даної проблеми необхідно звернути увагу на загальні особливості систем державного контролю, які характерні для розвинених країн:

- існує неминучий збіг контрольних повноважень вищого органу фінансового контролю та органу внутрішньовідомчого контролю;
- незалежність органів внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю має бути забезпечена згі-

дно з міжнародними стандартами у сфері внутрішнього та зовнішнього контролю відповідно;

- вищі органи фінансового контролю як зовнішні аудиторі є підзвітними парламенту та громадськості;
- про результати проведеної перевірки внутрішні аудиторі звітують перед установою, яка була об'єктом перевірки, а у випадку державного внутрішнього контролю (або відомчого контролю) – перед виконавчою гілкою влади, що фактично і є замовником проведення аудиту. В окремих випадках органи внутрішнього державного контролю можуть також звітувати перед вищими органами фінансового контролю;
- робота внутрішнього органу державного контролю може бути доведена до відома та оцінена вищим органом фінансового контролю (відповідно до стандарту ISSAI 1610). Вищий орган фінансового контролю як зовнішній аудитор відповідальний за оцінку ефективності внутрішнього аудиту [1, с. 2].

Основу для плідної співпраці органів внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю становить наявність у них спільних цілей. Розширення координації та кооперації між даними органами забезпечить підвищення ефективності як кожного з них, так і системи фінансового контролю держави в цілому.

Міжнародний досвід у цій сфері висвітлює як переваги такої співпраці, так і недоліки систем державного фінансового контролю, які стають перешкодами у посиленні координації та кооперації між органами внутрішнього та зовнішнього контролю у різних країнах.

Лише за умови ефективного внутрішнього контролю можлива плідна співпраця між органами внутрішнього та зовнішнього контролю, яка проявляється в таких перевагах:

- обмін знаннями та досвідом;
- посилення спроможності системи державного фінансового контролю забезпечувати ефективне державне управління;
- виключення можливості зайвого дублювання аудиту, що призводить до економії при виконанні функцій органів внутрішнього та зовнішнього контролю;
- зменшення тиску на установу, яка перевіряється;
- покращення та посилення контролю за рахунок розширення обсягів проведеного аудиту, збільшення «покритих» аудитом об'єктів;
- спільне проведення перевірок щодо виконання рекомендацій органів державного фінансового контролю [1, с. 5].

Таким чином, координація та кооперація органів внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю дозволить проводити державний аудит більш ефективно та економічно.

Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) розроблено рекомендації щодо підвищення якості контролю шляхом кооперації між органами внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю. Дані рекомендації враховують положення міжнародних стандартів як для вищих органів фінансового контролю так і для органів внутрішнього контролю.

Пропонується проводити кооперацію між органами фінансового контролю в таких площинах:

- співпраця під час планування аудиту;
- організація процесу обміну інформацією про підконтрольні об'єкти, обмін звітами про перевірки, надання доступу зовнішнім аудиторам до інформаційної бази внутрішніх аудиторів;
- спільна розробка методологічної бази аудиту;
- організація спільних тренінгів, надання консультацій тощо [1, с. 8].

Проте існують також ризики, які можуть бути викликані посиленням такої співпраці, а саме можливий конфлікт інтересів, «розмиття» відповідальності органів контролю, використання різних стандартів аудиту, неправильне чи неточне тлумачення висновків органів контролю один одним, або можливість винесення різних висновків за результатами перевірок органами внутрішнього та зовнішнього контролю тощо.

Плідна співпраця органів внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю має ґрунтуватися на взаємних зобов'язаннях щодо кооперації та координації роботи, взаємодії на постійних засадах. Взаємодія між органами внутрішнього та зовнішнього контролю може реалізуватися в таких напрямках:

- узгодження планів роботи;
- забезпечення координованого «покриття» аудитом об'єктів;
- усунення зайвого дублювання у сфері контролю;
- проведення постійних зустрічей з метою обміну інформацією, матеріалами перевірок та досвідом [1, с. 8].

Важливою умовою кооперації та координації органів зовнішнього та внутрішнього фінансового контролю є розуміння методів перевірки та засад здійснення діяльності, необхідним є вироблення спільного, узгодженого категоріального апарату та методологічної основи контролю. Для цього доцільним є використання міжнародних професійних

стандартів та рекомендацій, етичних вимог, які стануть підґрунтям для взаємодовіри, яка є необхідною передумовою плідної співпраці.

Про нагальність питання кооперації між органами внутрішнього та зовнішнього контролю свідчить також те, що протягом двох років регіональний підрозділ INTOSAI – Азійська організація органів вищого фінансового контролю (ASOSAI) проводила дослідження в цій сфері.

У звіті робочої групи з даної проблематики викладені результати аналізу систем внутрішнього державного фінансового контролю Азійських країн, які входять до ASOSAI.

Лише 60% проаналізованих країн мають нормативно-правову базу, що регулює співпрацю між органами внутрішнього та зовнішнього аудиту, наприклад Китай, В'єтнам, Корея. Лише вісім країн проводять регулярні зустрічі між цими органами, в деяких країнах – неформальні зустрічі [2, с. 33].

У 80% країн вищі органи фінансового контролю проводять оцінку якості внутрішнього аудиту за такими параметрами:

- якість проведеного аудиту;
- якість звітів та документів;
- повнота виконання рекомендацій [2, с. 35].

Для впровадження такої співпраці необхідно подолати деякі перешкоди, такі як відсутність належної правової бази, недовіра органів вищого фінансового контролю до якості внутрішнього аудиту, неспівставність результатів аудиту через різні критерії та методики тощо.

Наприклад, лише 50% вищих органів фінансового контролю проаналізованих країн проводять аудит ефективності чи інші сучасні види аудиту [2, с. 61].

Досвід здійснення державного фінансового контролю в Україні свідчить про ряд проблем у системі контролю, одна з яких – неузгодженість роботи окремих її складових, відсутність належної координації та співпраці між органами контролю.

Основні показники діяльності органів державного фінансового контролю – Рахункової палати України та Державної



Рисунок 1. Основні показники діяльності органів державного фінансового контролю в Україні*

Джерело: розроблено автором на основі даних [7, 8].

* Інформація про результати роботи Рахункової палати України за 2012 рік відсутня.

фінансової інспекції України свідчать про необхідність підвищення ефективності їх роботи (рис. 1).

Між існуючими в Україні органами державного фінансового контролю немає належної координації, взаємоузгодженої роботи, єдиної інформаційної бази. Спостерігається дублювання функцій органів фінансового контролю, як наслідок, створюються перешкоди нормальній контрольній діяльності, знижується ефективність системи державного фінансового контролю, а деякі об'єкти залишаються не покритими контролем.

Нині в Україні діють закони «Про Рахункову палату України» та «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», Положення «Про Державну фінансову інспекцію України», «Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю» та План заходів щодо її реалізації до 2017 року, затверджений Кабінетом Міністрів України. Проте в жодному з вищенаведених нормативно-правових актів не визначено конкретні способи співпраці між органами зовнішнього та внутрішнього фінансового контролю. Більше того, відсутнє чітке визначення державного фінансового контролю, засад формування та функціонування єдиної системи державного фінансового контролю тощо. Наприклад, у Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю не висвітлюються питання, пов'язані із зовнішнім контролем, окрім зауваження про невизначеність трактування цих понять у вітчизняному законодавстві.

Координація діяльності органу державного фінансового контролю з іншими контролюючими органами в Законі «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» передбачає співпрацю з:

- органами місцевого самоврядування;
- органами виконавчої влади;
- фінансовими органами;
- державною податковою службою;
- іншими контролюючими органами;
- органами прокуратури, внутрішніх справ та служби безпеки [4, ст. 7].

У Законі «Про Рахункову палату України» більш широко розкрито питання взаємодії з іншими контролюючими органами і визначається, що контрольні органи зобов'язані сприяти діяльності Рахункової палати, надавати за її запитом інформацію про результати перевірок та ревізій, які ними проведено, а якщо перевірка чи ревізія належить до компетенції також і іншого контрольного органу, вони мають проводити її спільно [5, ст. 21, ст. 26]. Проте шляхи узгодження порядку організації та проведення роботи Рахункової палати України та Державної фінансової інспекції України не закріплені законодавчо, відтак ускладнюється процес уникнення дублювання функцій, збільшується тиск на підконтрольні об'єкти, зменшується якість їхнього покриття аудитом тощо.

Попри існуючі проблеми відбуваються значні зрушення в системі державного фінансового контролю. Україна входить до складу міжнародних та регіональних організацій органів

зовнішнього фінансового контролю, і досвід розвинених країн з питань зовнішнього контролю поступово імплементується в національну систему, а Рахункова палата України активно інтегрується у світову спільноту, проводяться паралельні аудити, підписані двосторонні угоди з понад двадцятьма країнами. Підтвердженням визнання Рахункової палати України як компетентного аудитора стало її призначення в 2009 році зовнішнім аудитором ОБСЄ.

Внутрішній державний контроль в Україні також перебуває у процесі приведення у відповідність до європейських підходів та вимог, що вже успішно реалізовано по деяким положенням.

Проте аспект координації та ефективної співпраці між Рахунковою палатою України та Державною фінансовою інспекцією на даний час залишається поза увагою. В червні 2010 року в м. Ялті відбувся «круглий стіл» представників Центральних підрозділів гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю України та країн молодшої демократії, на якому серед розглянутих питань поставала і проблема комунікації між органами фінансового контролю. Спільними для всіх представлених на зустрічі країн було те, що реформування систем державного контролю проводиться відповідно до урядових концепцій, така концепція вже декілька років існує і в Україні. Проте шляхи реформування державного внутрішнього фінансового контролю, створення служб внутрішнього аудиту, забезпечення їх діяльності відповідною нормативно-правовою базою у кожній країні різні. Наприклад, в Угорщині аудит державних установ здійснює Верховна установа з питань аудиту, а Рахункова палата не вручається в діяльність лінійних міністерств. У Хорватії Центральний підрозділ гармонізації організовує семінари і практичні заняття спільно з Державним офісом з аудиту. Центральний підрозділ гармонізації внутрішнього фінансового контролю Албанії тільки починає співпрацю з Верховним офісом аудиту, а від Рахункової палати отримує консультації та замовлення на підготовку фахівців. У Румунії ж координації діяльності Центрального підрозділу гармонізації внутрішнього контролю з Рахунковою палатою поки немає [6].

Проблема пошуків шляхів ефективної співпраці між вищим органом фінансового контролю та органами внутрішнього аудиту є особливо актуальною для країн, фінансова система яких перебуває у процесі трансформації. Досвід з питань співпраці між органами внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю розвинених країн має широкий спектр можливих напрямів співпраці та комунікації у системі державного фінансового контролю. Ураховуючи реалії функціонування системи державного фінансового контролю в Україні, можна сформулювати наступні рекомендації щодо співпраці між Рахунковою палатою України та Державною фінансовою інспекцією України:

- створення належної законодавчої бази, яка б врегулювала всі аспекти функціонування системи державного фінансового контролю та відповідала міжнародним вимогам;

- проведення регулярних формальних зустрічей між органами внутрішнього та зовнішнього аудиту;
- погодження планів перевірки;
- створення спільних програм щодо підвищення кваліфікації кадрів та вдосконалення методології аудиту.

Висновки

Для запровадження ефективної співпраці між Рахунковою палатою та Державною фінансовою інспекцією України необхідно орієнтуватися на досвід розвинених країн Європи та запроваджувати міжнародні стандарти у сфері аудиту державних фінансів.

На даному етапі становлення єдиної системи державного фінансового контролю в Україні існують значні проблеми як у кожній ланці державного фінансового контролю, так і в координаті між ними.

Вирішити існуючі проблеми необхідно перш за все створивши нормативно-правову базу, яка б закріплювала засади формування єдиної системи контролю, забезпечувала належний рівень незалежності контролюючих органів, визначала шляхи співпраці між ними.

Єдина система державного фінансового контролю в країні має відповідати природі державного фінансового контролю, бути побудована на основі уніфікованих організаційно-методологічних принципів, характеризуватися чіткою ієрархічністю і цілісністю, а невід'ємним елементом такої системи має бути чітко налагоджена співпраця між її складовими. Тому в Україні необхідно провести стандартизацію системи державного фінансового контролю у відповідності до міжнародних стандартів, сформувати систему єдиних процедур контролю для зовнішнього та внутрішнього державного контролю та визначити чіткі напрями та заходи співпраці між органами контролю з метою підвищення ефективності системи в цілому.

Список використаних джерел

1. Coordination and Cooperation between SAIs and Internal Auditors in the Public Sector / INTOSAI GOV 9150/The International Standards of Supreme Audit Institutions. – 11 p.
2. Evaluation and Improvement of Internal Audit Systems and the Relationship between the Internal Audit Units and SAIs. // The final report of the 9th ASOSAI Research Project. – 2012. – P. 1–65. – Available from: http://www.asosai.org/activities/research_project_detail.jsp?id=2513
3. Усиление аудита государственного сектора экономики путем укрепления сотрудничества между ВОФК и органами внутреннего контроля. Кун Янг // Журнал Европейской организации органов финансового контроля, 2012. – №18. – С. 89–92.
4. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» №5463-VI від 16.10.2012 [Електрон. ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
5. Закон України «Про Рахункову палату України» №315/96-ВР від 11.07.96 [Електрон. ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/315/96-%D0%B2%D1%80>
6. Звіт про результати засідання «круглого столу» за участі представників центральних підрозділів гармонізації України та країн молоді демократії – членів ЄС [Електрон. ресурс] // Державна фінансова інспекція [сайт]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/65991>
7. Звіт про стан державного внутрішнього фінансового контролю в Україні за 2012 рік [Електрон. ресурс] // Державна фінансова інспекція України: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/93660/>
8. Звіт Рахункової палати України за 2011 рік [Електрон. ресурс] // Рахункова палата України [сайт]. – Режим доступу: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16740480/Zvit_2011.pdf.

В.І. КРИЛЕНКО,

к.е.н., доцент, Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова

Функціональний склад управлінських дій щодо забезпечення економічної безпеки в бюджетній сфері

У статті визначено особливості функціонального складу управлінських дій щодо забезпечення економічної безпеки в бюджетній сфері, запропонована зональна структура функцій управління економічною безпекою в бюджетній сфері по критерію очікуваного результату та функціональна структура системи управління економічною безпекою в бюджетній сфері за ознакою послідовності виконання дій.

Ключові слова: бюджетна сфера, економічна безпека в бюджетній сфері, функціональна структура, структура системи управління економічною безпекою, функції управління.

В статье определены особенности функционального состава управленческих действий относительно обеспечения экономической безопасности в бюджетной сфере, предложена зональная структура функций управ-