

Деніза Долбнєва – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту факультету управління фінансами та бізнесу Львівського національного університету імені Івана Франка

Стан та необхідність стандартизації державного фінансового контролю в Україні

У статті розглянуто проблеми застосування стандартів державного фінансового контролю в Україні. На основі цього визначено сучасний стан стандартизації цього виду контролю, а також обґрунтовано потребу та передумови впровадження стандартів державного фінансового контролю в національну практику.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, Міжнародні стандарти вищих органів аудиту (ISSAI), органи державного фінансового контролю, стандарти державного фінансового контролю, стандартизація державного фінансового контролю.

Постановка наукової проблеми та її значення. Сьогодні в Україні важливим завданням органів державної влади є послідовне зміцнення державності, відстоювання національних інтересів, розвиток економічного потенціалу країни, удосконалення правового поля для проведення реформ, забезпечення чіткого розподілу управлінських функцій в органах влади. У цих умовах закономірним вважається зростання ролі державного фінансового контролю (ДФК), основне призначення якого – забезпечення економічної безпеки держави, створення необхідних передумов удосконалення всієї системи контролю у сфері фінансово-бюджетних відносин. Водночас він повинен стати важливим інструментом ефективної та своєчасної боротьби з порушниками бюджетного законодавства й фінансово-бюджетної дисципліни.

Проте відсутність єдиної методології здійснення органами ДФК своїх повноважень перешкоджає належному виконанню ними своїх обов'язків і завдань, координації діяльності, а це негативно позначається на якості проведення контрольних-ревізійних заходів, економічному становищі країни й благополуччі її населення. Саме тому ми вважаємо, що однією з найбільш актуальних проблем сучасного етапу функціонування ДФК в Україні є відсутність єдиних уніфікованих стандартів державного фінансового контролю (СДФК).

Аналіз досліджень цієї проблеми. Вагомий внесок у дослідження проблеми управління державними фінансами, а також розвиток державного фінансового контролю у своїх працях зробили такі вітчизняні вчені, як І. А. Ангеліна [9], І. В. Басанцов [10], Н. Г. Виговська, І. А. Висоцький [11], В. Ф. Піхоцький [13], Ю. Б. Слободяник [14] та ін.

До відомих зарубіжних учених, які працювали над дослідженням питань і проблем функціонування й перспектив розвитку державного фінансового контролю, його правового та методологічного забезпечення, належать Р. Аллен і Р. Хеммінг [8], Й. Лонсдале, П. Уілкінс та Т. Лінг [12], А. Шах [15].

Значна частина їхніх публікацій розкриває трансформацію системи ДФК, удосконаленню методики його проведення, застосуванню новітніх методів та прийомів контролю тощо. Якщо йдеться про вітчизняних науковців, то вони мало уваги приділили проблемі стандартизації ДФК в Україні й вивченню досвіду провідних країн світу щодо цього питання. У той час, як зарубіжні вчені та фахівці у сфері контролю державних фінансів не розглядають питання необхідності впровадження СДФК в окремих країнах; їх більше цікавлять питання поширення й усеохоплюючого використання Міжнародних стандартів, які регулюють порядок і методику проведення державного та незалежного аудиту.

З огляду на це для створення умов ефективного розвитку ДФК в Україні особливої актуальності набуває проблема впровадження СДФК, що зумовлено відповідними потребами в цій сфері на рівні нашої держави, інтеграційними процесами й узятим Україною курсом на вступ у Європейський Союз

Мета та завдання статті. Мета роботи – розгляд процесу стандартизації державного фінансового контролю в Україні. Відповідно до мети окреслено такі **завдання:** визначити стан і проблеми впровадження стандартів державного фінансового контролю в Україні; обґрунтувати необхідність та передумови проведення стандартизації державного фінансового контролю.

Виклад основного матеріалу й обґрунтування отриманих результатів дослідження. Протягом останніх років в Україні здійснюється реформа управління державними фінансами, визначено та

прийнято стратегію розвитку системи управління державними фінансами до 2017 р., а для забезпечення розвитку ДФК затверджено законодавчі й нормативно-правові акти. Однак докорінні зміни в усіх сферах суспільного життя, нестабільність національної економіки потребують перегляду старих інструкцій, положень і методичних вказівок, які до цього часу діють та регулюють основні питання організації й проведення комплексних ревізій, тематичних перевірок, інспекцій органами ДФК.

У сучасних умовах розвитку фінансово-бюджетних відносин у зв'язку з глобалізацією економіки та переходом на міжнародні стандарти обліку й звітності важливим фактором посилення значення ДФК має стати його стандартизація, яка сформує систему єдиних процедур контролю для зовнішнього та внутрішнього державного (регіонального) контролю.

Стандартизація державного фінансового контролю – це встановлення норм, правил і характеристик, єдиних та загальноприйнятих для всіх учасників контрольної діяльності. За своєю сутністю стандартизацію ДФК спрямовано на забезпечення уніфікованості систем документації й термінології, методичної та інформаційної сумісності, єдності вимірювання та оцінювання контрольних робіт, посилення взаємодії між усіма органами ДФК, результатом чого буде об'єднання зусиль усіх суб'єктів ДФК, взаємозамінність (за необхідності), а також економія всіх видів ресурсів, які використовуються під час проведення контрольно-ревізійних заходів.

Стандарт державного фінансового контролю – це база, зразок, еталон, що забезпечує розуміння всіма органами державного фінансового контролю своєї діяльності, призначення, завдань та функцій, а також свого внеску в загальний результат. Їх призначення полягає у виконанні професійно-інтегративної функції, тобто об'єднання всіх суб'єктів ДФК, забезпечення їх взаємодії та взаємоузгодження своїх дій. Застосування офіційно встановлених загальноприйнятих СДФК повинно охороняти від сутичок або конфліктів інтереси органів ДФК і підконтрольних їм об'єктів. Оскільки наявність стандартів чітко окреслює всі ключові положення та вимоги до порядку проведення контрольно-ревізійних заходів.

Професійні СДФК можна розділити на два види:

- загальні стандарти (незалежність, самостійність, компетентність, професійна відповідальність, дотримання принципів професійної етики, комунікативність, контроль якості роботи, постійне навчання й підвищення кваліфікації), які стосуються як органу ДФК, так і окремого інспектора;
- процедурні стандарти (стандарти безпосередньо до процедур контролю).

СДФК особливо потрібні для підвищення якості та ефективності управління, вони сприяють оптимізації витрат при здійсненні контрольно-ревізійних й експертно-аналітичних заходів, що проводяться вищими контрольними органами.

У зарубіжній практиці під час здійснення ДФК використовують ревізійні стандарти Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI) ISSAI (Міжнародні стандарти вищих органів аудиту) – стандарти державного фінансового контролю, що рекомендуються до застосування контрольними органами різних держав і повинні сприяти реалізації уніфікації діяльності контрольних органів різних держав; та міжнародні стандарти аудиту (МСА).

Для України, на жаль, характерна ситуація, коли діяльність органів ДФК відбувається без використання єдиних уніфікованих СДФК. Переважно в кожному окремому органі ДФК і його структурних підрозділах розробляються власні внутрішні регламентуючі документи (збірники методичних та інструктивних документів для забезпечення контрольних заходів щодо різних напрямів й об'єктів контролю, внутрішні стандарти контролю, документи з контрольного діловодства, норми поведінки інспекторів, методики оцінки роботи фахівців та ін.). Однак між цими документами немає системного взаємозв'язку. Це, зі свого боку, призводить до того, що не можна забезпечити порівнянності показників їхньої роботи, результатів проведених контрольних заходів і належно їх оцінити.

Саме тому ми вважаємо, що в Україні, виходячи з досвіду зарубіжних країн, має бути створена єдина уніфікована система стандартів контрольно-ревізійної й експертно-аналітичної діяльності, що органічно поєднує всі види, різновиди та напрями фінансового контролю в Україні.

При детальному розгляді переваг від упровадження СДФК у систему ДФК в Україні нами визначено основні з них (рис. 1).

Загалом стандартизація державного фінансового контролю забезпечить проведення інспектувань, ревізій, перевірок, аудиту тощо за уніфікованими програмами та методологією, створить організаційно-методологічну основу спеціалізації й кооперування органів ДФК, їх єдність та взаємозв'язок. А самі стандарти забезпечать високу якість, прозорість, економічність, ефективність й об'єктивність контрольно-ревізійної та експертно-аналітичної діяльності.

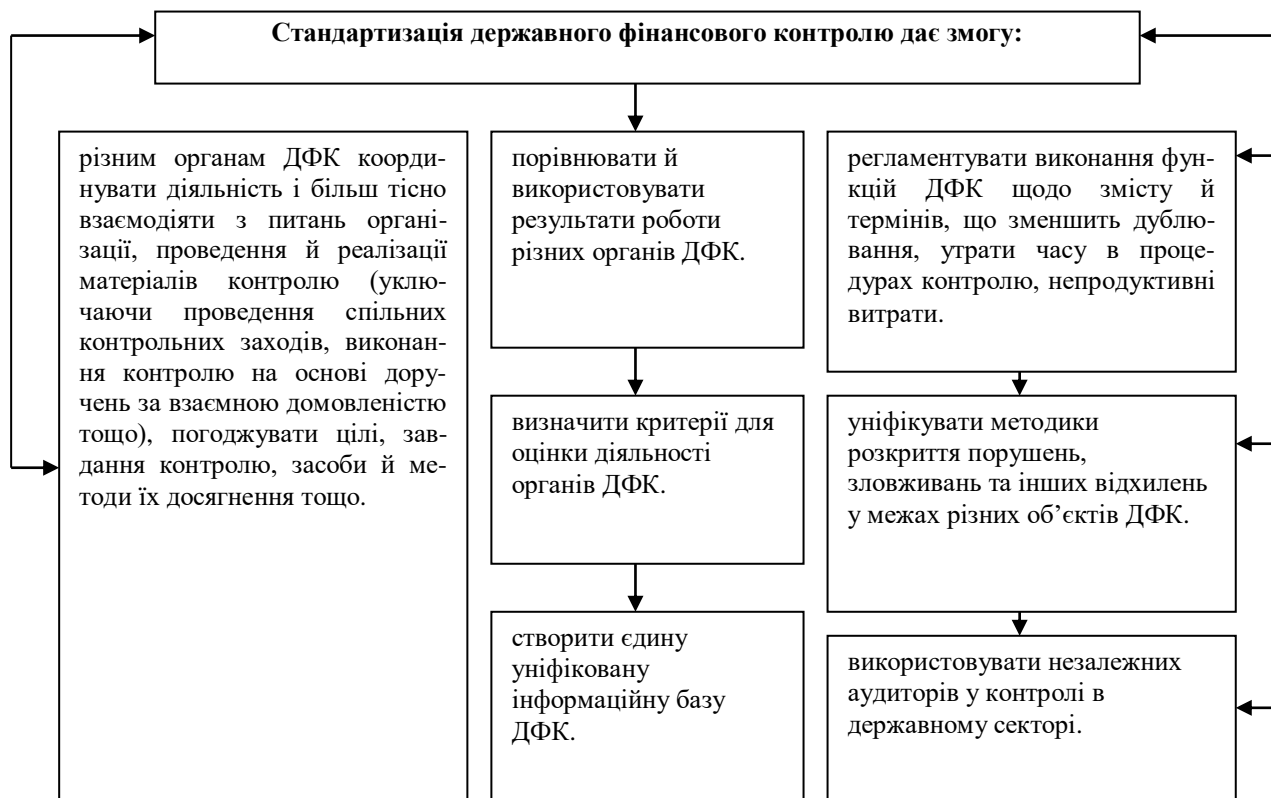


Рис. 1. Переваги впровадження стандартів державного фінансового контролю в Україні

Перші спроби виконати стандартизацію норм та основних засад її здійснення окремо взятим контрольним органом відбулись із прийняттям наказу Головним контрольно-ревізійним управлінням України «Про затвердження стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна» від 09.08.2002 р. № 168 [4]. Відповідно до нього спочатку затверджено вісім стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного й комунального майна, а саме [4]:

- 1) терміни, які вживаються в стандартах державного фінансового контролю;
- 2) планування державного фінансового контролю;
- 3) організація та виконання контрольних заходів;
- 4) документування результатів і формування матеріалів контрольних заходів, порядок їх опрацювання й використання;
- 5) здійснення контрольних заходів в умовах електронного зберігання та обробки інформації, яка підлягає дослідженню;
- 6) оцінка стану внутрішнього фінансового контролю;
- 7) попередження правопорушень із боку суб'єктів державного фінансового контролю та їхніх службових осіб;
- 8) оприлюднення результатів державного фінансового контролю.

Наказом Головного контрольно-ревізійного управління України «Про затвердження стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна» від 13.07.2004 р. № 185 прийнято дев'ятий стандарт «Взаємодія з правоохоронними органами» [5].

Однак усіх їх відмінено наказом Міністерства фінансів України «Про визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Головного контрольно-ревізійного управління України» від 31.08.2012 р. № 836 [3].

Після запровадження підрозділів внутрішнього аудиту в установах державного сектору управління відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» від 28.09.2011 р. № 1001, із 2012 р.

набули чинності Стандарти внутрішнього аудиту для державного сектору, затверджені наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту» від 04.10.2011 р. № 1247 [2].

Однак ці стандарти є вузькими за сферою свого поширення й були розроблені задля визначення єдиних підходів до організації та проведення лише внутрішнього аудиту, підготовки аудиторських звітів, висновків та рекомендацій у міністерствах й інших центральних органах виконавчої влади, їхніх територіальних органах і бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, а також здійснення належної оцінки якості такого аудиту [2].

Стосовно професійних стандартів державного аудиту, прийняття яких належить до повноважень Колегії Рахункової палати України, то Рахунковою палатою України за весь час свого існування прийнято лише два: «Інструкцію про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою», затверджено Постановою Колегії Рахункової палати України від 3 грудня 1999 р. № 25-1 [6], на зміну їй Постановою Колегії Рахункової палати України від 27.12.2004 р. № 28-6 затверджено Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» [7]. Цей Стандарт містить низку упущень стосовно положень Закону України «Про Рахункову палату» [14, с. 251]:

1) не подано визначення обслідування як форми контролю, тлумачення якої є в Законі (це не сприяє зрозумілості процедури проведення обслідувань, порядку реалізації матеріалів за їхніми результатами тощо);

2) не описує порядок надання консультацій державним органам і посадовим особам, розроблення заходів щодо вишукування можливостей та нових джерел залучення додаткових надходжень до Державного бюджету України, виконання експертно-аналітичних, інформаційних й інших видів діяльності, передбачених Законом.

Окрім того, Стандарт Рахункової палати не містить тих принципів, які визначають уніфікацію підходів до проведення аудитів і перевірок у самій Рахунковій палаті, а отже, про високу якість заходів, що проводяться, та їх відповідність сучасним потребами державного управління.

Згадані недоліки всіх вищенаведених стандартів зумовлюють необхідність подальшої активної роботи органів ДФК у напрямі проведення стандартизації їхньої діяльності. Під час розроблення проекту зі стандартизації національної системи ДФК потрібно виокремити такі групи стандартів [11]:

- 1) визначальні загальні правила й процедури Кабінету Міністрів України;
- 2) зовнішнього аудиту державного бюджету;
- 3) зовнішнього аудиту бюджетів державних позабюджетних фондів;
- 4) фінансового аудиту;
- 5) аудиту ефективності;
- 6) уніфікованої звітності органів контролю за результатами контрольної-ревізійної та експертно-аналітичної діяльності;
- 7) якості контрольних й експертно-аналітичних заходів, що здійснюються органами контролю єдиної системи.

Також варто зазначити, що для кожного органу ДФК повинен визначатися ступінь сумісності загальних стандартів із його повноваженнями (використання стандартів у межах компетенції відповідного органу контролю), тобто кожен орган державного фінансового контролю повинен погоджувати свою діяльність із загальними стандартами.

Розглядом, аналізом, схваленням і забезпеченням дотримання стандартів професійної діяльності й методичних рекомендацій щодо їх застосування на практиці повинен займатися спеціальний орган координації ДФК, який являтиме собою експертну робочу групу з наукових та практичних працівників ДФК, представників вищих навчальних закладів і наукових інститутів.

У розробників СДФК повинен бути налагоджений тісний взаємозв'язок із безпосередніми виконавцями контрольної-ревізійної й експертно-аналітичних заходів, щоб мати можливість досить швидко реагувати на ситуацію, що вимагає своєї стандартизації.

СДФК повинні видаватися друкарським способом і направлятися в усі зацікавлені органи державної влади та державного фінансового контролю; вони мають бути зрозумілими, чіткими й зручними у використанні та розробленими відповідно до чинного законодавства. Стандарти, додатки й методичні вказівки до них повинні регулярно аналізуватися на предмет їх відповідності чинним нормам права, вимогам і завданням, а за необхідності – оперативно переглядатися та коректуватися.

Для впровадження СДФК потрібно передусім привести у відповідність нормативно-правову базу, яка регулює сферу ДФК в Україні, а саме:

- прийняти спеціальний нормативно-правовий акт, яким регламентуватиметься процес стандартизації ДФК;
- внести в наявні нормативно-правові акти відповідні статті зі стандартизації у вигляді змін і доповнень до них.

Розробка та впровадження СДФК – завдання не одного місяця. Процес стандартизації ДФК повинен відбуватися виважено та передбачати:

- 1) проведення заходів законодавчого, інституціонального й організаційного характеру як у сфері ДФК, так у фінансово-економічній та бюджетній сферах;
- 2) зміцнення позицій усіх органів ДФК, у тому числі збільшення повноважень Рахункової палати України в процесі контролю за використанням коштів Державного бюджету України, а також формуванням і використанням коштів місцевих бюджетів;
- 3) підвищення ефективності управління й керованості, удосконалення механізмів підзвітності та транспарентності органів ДФК.

Висновки та перспективи подальшого дослідження. Стандартизація державного фінансового контролю в умовах динамічного розвитку фінансово-бюджетних відносин в Україні, визначення нових векторів розвитку національної економіки, а також утрата населенням довіри до органів державної влади, у тому числі й органів державного фінансового контролю, має стати одним із найважливіших інструментів поліпшення й зниження складності організації та проведення державного фінансового контролю, реалізації державної контрольної політики загалом.

Цілеспрямоване та виважене впровадження стандартів державного фінансового контролю, які є першоосновою, головним правилом і порядком діяльності державних контролерів, основою доцільності та ефективності функціонування органів державного фінансового контролю в цілому, сформулюють єдині базові вимоги до якості й надійності державного фінансового контролю та забезпечуватимуть високий рівень гарантії щодо його результатів і довіри до них громадськості. Вони виступатимуть одним із первинних елементів правового інституту державного фінансового контролю в Україні.

Належно розроблені та затверджені СДФК повинні органічно увійти в єдину систему національних стандартів фінансового контролю в Україні, яка об'єднує такі види фінансового контролю, як державний фінансовий контроль, внутрішньогосподарський фінансовий контроль і незалежний фінансовий контроль (аудит).

При подальших дослідженнях із цієї теми доцільні вивчення та аналіз досвіду провідних країн світу щодо розробки й застосування ними стандартів державного контролю з метою визначення можливостей адаптації такого досвіду до національної практики виконання контрольної-ревізійної та експертно-аналітичної діяльності органами державного фінансового контролю.

Джерела та література

1. Про Рахункову палату : Закон України від 11 липня 1996 р. № 316/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16727066>.
2. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 р. № 1247 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>.
3. Про визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Головного контрольно-ревізійного управління України : Наказ Міністерства фінансів України від 31.08.2012 р. № 836 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1296-12>.
4. Про затвердження стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна : Наказ Головного Контрольно-ревізійного управління України від 09.08.2002 р. № 168 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0756-02>.
5. Про затвердження стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна : Наказ Головного Контрольно-ревізійного управління України від 13.07.2004 р. № 185 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0940-04>.
6. Про розгляд Інструкції про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою : Постанова Колегії Рахункової палати України від 3 грудня 1999 року № 25-1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/117841>.
7. Про затвердження Стандарту Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» : Постанова Колегії Рахункової палати України від 27.12.2004 року № 28-6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0115-05>.

8. Allen R. The International Handbook of Public Financial Management / R. Allen, R. Hemming. – London : Palgrave Macmillan, 2013. – 928 p.
9. Ангеліна І. А. Проблеми впровадження міжнародних стандартів державного фінансового контролю / І. А. Ангеліна // Вісник ДонНУЕТ. – Серія «Економічні науки». – 2012. – № 4. – С. 249–254.
10. Басанцов І. В. Стандартизація фінансового контролю як один із початкових етапів реформування контрольної системи України / І. В. Басанцов // Вісник Української академії банківської справи. – 2009. – № 1. – С. 33–39.
11. Висоцький І. А. Стратегічні напрями розвитку системи державного фінансового контролю в Україні / І. А. Висоцький // Спецпроект: аналіз наукових досліджень : матеріали VIII Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (30–31 трав. 2013 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.confcontact.com/2013-specprojekt/ek8_visotsky.htm.
12. Lonsdale J. Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government / J. Lonsdale, P. Wilkins, T. Ling. – Massachusetts : Edward Elgar Pub, 2011. – 368 p.
13. Піхоцький В. Ф. Формування єдиної системи державного фінансового контролю – шлях до уніфікації та узгодженості контролю державних фінансів / В. Ф. Піхоцький // Бизнес Информ. – 2014. – № 12. – С. 388–393.
14. Слободяник Ю. Б. Професійні стандарти державного аудиту / Ю. Б. Слободяник // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2012. – № 3(15). – С. 249–252.
15. Shah A. Local Public Financial Management (Public Sector Governance and Accountability) / A. Shah. – Washington : World Bank Publications, 2007. – 288 p.

Долбнева Дениза. Состояние и необходимость стандартизации государственного финансового контроля в Украине. Одной из ключевых проблем функционирования государственного финансового контроля на сегодня является отсутствие единых унифицированных стандартов осуществления органами ГФК своих полномочий: каждый орган разрабатывает и пользуется собственными положениями и инструкциями, которые не имеют системной взаимосвязи, являются узкими по сфере применения и не учитывают требований законодательных и нормативно-правовых актов. Это приводит к хаотичности, несогласованности и непоследовательности деятельности органов ГФК, расходования значительных средств на их финансирование, делает невозможным сравнение результатов проделанной работы и ее оценки.

Проведенное исследование обосновало, что решить данную проблему можно с помощью стандартизации государственного финансового контроля, которая обеспечит ряд положительных изменений: координацию и взаимосвязь между органами ГФК в процессе выполнения их полномочий, единую методику раскрытия нарушений и злоупотреблений, сопоставимость и единые подходы к оценке результатов их деятельности, функционирования единой информационной базы органов ГФК и т. п. Однако процесс стандартизации требует проведения ряда мероприятий, в частности законодательного, институционального и организационного характера, укрепление позиций всех органов ГФК, взаимосвязи разработчиков стандартов непосредственными исполнителями контрольно-ревизионных и экспертно-аналитических мероприятий.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, Международные стандарты высших органов аудита (ISSAI), органы государственного финансового контроля, стандарты государственного финансового контроля, стандартизация государственного финансового контроля.

Dolbneva Deniza. The State and Necessity of Standardization of State Financial Control in Ukraine. One of key problems of functioning of state financial control for today is absence of the unique compatible standards of realization the organs of SFC of their powers: every organ develops and uses own positions and instructions, which do not have system intercommunication, are narrow after an application domain and does not take into account the requirements of legislative and normatively-legal acts. It results in chaoticness, inconsistency and inconsistency of activity of organs of SFC, expense of considerable money on their financing, does impossible comparison of job and her estimation executed by them performances.

Undertaken a study grounded, that deciding this problem is possible by means of standardization of state financial control, that will provide the row of positive changes: co-ordination and intercommunication between the organs of SFC in the process of implementation of their plenary powers, only methodology of opening of violations and abuses, compared and only going near the estimation of results of their activity, functioning of only infobase of organs of SFC etc.

However, the process of standardization requires realization of row of events, in particular: legislative, institutional and organizational character, strengthening of positions of all organs of SFC, intercommunication of developers of standards with the direct performers of control-revision and expertly-analytical events.

Key words: state financial control, International standards of supreme bodies of audit (ISSAI), organs of state financial control, standards of state financial control, standardization of state financial control.