

В. В. Войтенко, аспірант
Міжрегіональної академії управління персоналом

СТАНДАРТИЗАЦІЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

Встановлено, що стандартизація на рівні окремих органів контролю лише частково вирішує загальне питання стандартизації фінансового контролю. На додаток до внутрішніх регламентів, що враховує специфіку конкретного органу контролю та його підрозділів, потрібна система обов'язкових для виконання спільних стандартів. Специфіка ж кожного контрольного органу буде визначатися у міру сумісності його повноважень із загальними стандартами. Зазначене можна віднести і до стандартів незалежного аудиту. Під час проведення державних контрольно-ревізійних заходів у разі схожості їхніх цілей з окремими цілями незалежного аудиту державні контролери цілком успішно можуть використовувати відповідні стандарти аудиту.

Зазначено, що стандартизація на рівні окремих органів є частковим вирішенням спільної проблеми стандартизації, оскільки кожен окремий орган фінансового контролю повинен погоджувати свою діяльність, регламентовану внутрішніми стандартами, з основними вимогами загальних стандартів. Це належить і до стандартів незалежного аудиту, в якому існують як загальні аудиторські стандарти обов'язкового (рекомендаційного) характеру, що регламентують аудиторську діяльність загалом, так і внутрішньофірмові стандарти, що регламентують діяльність конкретних аудиторських фірм.

Наголошено, що в розвитку стандартизації перспективними є такі напрями: стандарти повинні встановити загальні підходи до функціонування фінансового контролю, запропонувати шляхи її розвитку, закріпити понятійний апарат; розвиток стандартизації передбачає регламентацію всієї професійної діяльності державних контролерів, уніфікацію фінансового контролю.

Доведено необхідність розширення комплексу наявних стандартів фінансового контролю в частині їх актуалізації стандартами: «планування й підготовка контрольних заходів», «взаємини перевіряючих та перевірюваних», «процеси контрольних заходів», «оцінка діяльності органів фінансового контролю».

Ключові слова: державне управління, контроль, стандартизація, фінанси, фінансовий контроль, фінансові відносини.

V. V. Voitenko. Formation of effective and purposeful public relations in the public administration system

It is established that standardization at the level of individual control bodies only partially addresses the general issue of standardization of financial control. In addition to the internal regulations, which take into account the specific nature of the specific control body and its units, a system of mandatory standards is required. The specifics of each supervisory authority will be determined by the compatibility of its authority with the general standards. This can also be attributed to the standards of independent audit. When conducting government audits, if their objectives are similar to those of the independent audit, state controllers can successfully apply the appropriate audit standards.

It is noted that standardization at the level of individual bodies is a partial solution to the common problem of standardization, since each individual body of financial control must coordinate its activities, regulated by internal standards, with the basic requirements of common standards. This also applies to the standards of independent audit, in which there are both general audit standards of a mandatory (advisory) nature, which regulate the audit activity in general, and internal company standards governing the activities of specific audit firms.

It is emphasized that in the development of standardization there are promising directions: standards should establish common approaches to the functioning of financial control, propose ways of its development, consolidate the conceptual apparatus; development of standardization involves regulation of all professional activity of state controllers, unification of financial control

The necessity of expanding the set of existing standards of financial control in terms of their updating with the standards: "planning and preparation of control measures", "relations between auditors and auditors", "processes of control measures", "evaluation of activity of financial control bodies" is proved.

Key words: government, control, standardization, finance, financial control, financial relations.

Постановка завдання. На сучасному етапі система державного фінансового контролю в Україні є мало-ефективною та «... не забезпечує належного рівня фінансово-бюджетної дисципліни через низку проблем, які притаманні державному фінансовому контролю» [7]. Стандартизація контролю є одним із методичних інструментів організаційно-розпорядчого управління фінансового контролю, засобом поліпшення здійснення контрольної політики. Вона, на нашу думку, дасть можливість: скоординувати діяльність і більш тісно взаємодіяти під час організації та проведення контрольних заходів різними суб'єктами фінансового контролю, узгоджувати цілі й завдання контролю, засоби та методи їх досягнення тощо; встановити критерії оцінки діяльності окремих суб'єктів контролю; знизити втрати часу, непродуктивні витрати, дублювання; уніфікувати методичний

інструментарій розкриття порушень; забезпечити порівнянність результатів роботи різних органів фінансового контролю; встановити раціональні форми й процедури контролю; забезпечити високу якість, економічність та об'єктивність контрольної діяльності тощо.

Стандартизація як важливий фактор системності суб'єктів контролю створить організаційно-методичну основу для спеціалізації, надасть системі фінансового контролю властивості самоорганізації. До того ж система фінансового контролю з огляду на притаманний взаємозв'язок ознак відособленості та цілісності набуває властивості синергії внаслідок уніфікації документообігу, інформаційної та методичної сумісності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні і практичні аспекти державного фінансового контролю розкриваються в працях вітчизняних науковців: Н. Вітлицької, Л. Гуцаленко, В. Дерій, М. Коцупатрого Л. Івашової, О. Кириленко, та практиків: М. Каленського, І. Стефанюка та багатьох інших авторів. Проблемам стандартизації державного фінансового контролю присвячено праці таких вітчизняних учених, як І. Ангеліної, І. Басанцова, П. Гарасима, Є. Романіва, Д. Долбнева та інших. Проте, незважаючи на досить широке висвітлення цієї проблеми, питання стандартизації фінансового контролю в Україні так і залишаються не вирішеними.

Метою статті є пошук оптимального системного підходу до поєднання наявних стандартів фінансового контролю в системі державного управління та визначення перспективних напрямів їх подальшого вдосконалення та розвитку.

Виклад основного матеріалу. Відсутність комплексного підходу до вирішення тих чи інших проблем фінансового контролю тягне за собою «відомчість» інтересів, роз'єднаність у діях суб'єктів контролю. Незважаючи на наявність власних специфічних цілей і завдань, усі суб'єкти контролю повинні проводити контрольні заходи за єдиними методиками і програмами. Одночасно потрібен перегляд старих типових інструкцій і методичних вказівок у бік однакового регулювання основних питань організації й проведення контрольних заходів. Вирішенню цього завдання покликана сприяти стандартизація фінансового контролю.

На думку Д. Долбневої, «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, зокрема й органів державного фінансового контролю, мають стати одним із найважливіших інструментів поліпшення й зниження складності організації та проведення державного фінансового контролю, реалізації державної контрольної політики загалом» [4].

Стандартизація на рівні окремих органів контролю лише частково вирішує загальне питання стандартизації фінансового контролю. На додаток до внутрішніх регламентів, що враховують специфіку конкретного органу контролю та його підрозділів, потрібна система обов'язкових для виконання спільних стандартів. Специфіка ж кожного контрольного органу буде визначатися у міру сумісності його повноважень із загальними стандартами. Зазначене можна віднести і до стандартів незалежного аудиту. На нашу думку, під час проведення державних контрольних заходів у разі схожості їхніх цілей з окремими цілями незалежного аудиту державні контролери цілком успішно можуть використовувати відповідні стандарти аудиту.

Стандарти нададуть можливість зіставлення результатів контрольної роботи різних суб'єктів контролю, об'єктивної оцінки та узагальнення рівня якості не тільки їхньої роботи, а й діяльності об'єктів контролю [3]. Одночасно уніфіковані стандарти фінансового контролю виконують інтегративну функцію і створять інституційний захист у спорах із представниками об'єктів контролю, оберігаючи від конфліктів інтереси об'єктів і суб'єктів контролю. Оскільки вони послужать свого роду загальноприйнятими «правилами гри» для обох сторін. Загальні стандарти фінансового контролю включають такі стандарти: планування та підготовку контрольних заходів; проведення контрольних заходів. Внутрішні стандарти фінансового контролю включають такі стандарти: взаємини перевіряючих і перевірюваних; оформлення результатів і реалізація матеріалів контрольних заходів; оцінка діяльності органів фінансового контролю.

Запропоноване нами групування стандартів наведено на рис. 1.

Ми повністю дотримувемося думки І.В. Басанцова, що «в розвитку стандартизації перспективними є напрями: стандарти повинні встановити загальні підходи функціонування фінансового контролю, запропонувати шляхи її розвитку, закріпити понятійний апарат; розвиток стандартизації передбачає регламентацію всієї професійної діяльності державних контролерів, уніфікацію фінансового контролю» [2].

У межах розроблення стандартів слід чітко визначити сферу їх застосування, розмежовуючи обов'язковість або рекомендаційний характер стандарту. Причому всі стандарти фінансового контролю повинні бути доступні, узгоджені з чіткою ієрархією.

Зазначимо, що стандарт повинен визначити необхідний перелік документації й склад інформації, який необхідно надати представникам контрольних органів об'єктам контролю. З огляду на динамічні зміни в практиці контрольної діяльності зазначимо нагальну необхідність регулярного аналізу на предмет адекватності нових умов стандартів і додатків до них, методичних вказівок по всьому спектру видів й напрямів контролю і, за необхідності, оперативного їх коригування.

Наголосимо на доцільності використання зарубіжних і вітчизняних стандартів аудиторської діяльності в процесі розроблення стандартів фінансового контролю.

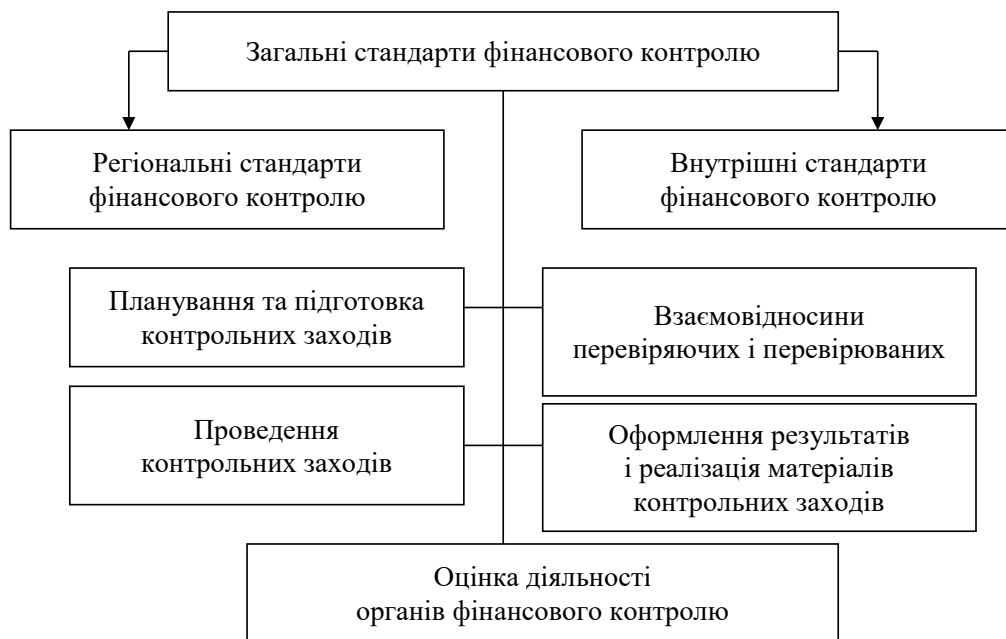


Рис. 1. Групи загальних стандартів фінансового контролю

Якщо проаналізувати положення Лімської декларації, що визначила зовнішній державний фінансовий контроль як невіддільну частину загальнодержавної системи регулювання суспільних відносин, то можна зробити такі висновки: а) зовнішній державний фінансовий контроль – це не самоціль, а узаконена діяльність уповноважених органів, тобто вищих контрольних органів; б) у результаті діяльності уповноважених органів розкриваються допущені відхилення від прийнятих стандартів унаслідок порушення принципів законності, ефективності та економії у витрачанні матеріальних ресурсів; в) відхилення від стандартів та їх порушення повинні бути виявлені на початковій стадії, щоб мати можливість прийняти відповідні коригувальні заходи, а у необхідних випадках – притягти до відповідальності винних і стягнути з них заподіяні державі збитки; г) потрібно розробити і здійснити заходи, спрямовані на запобігання виникненню відхилень від стандартів та їх порушень надалі [10].

Законодавче закріплення системи вітчизняних стандартів фінансового контролю в системі державного управління додасть легітимність системності стандартизації та забезпечить правовий супровід методології та методик контрольної діяльності.

Щоб скоординувати, інтегрувати й опрацювати теоретичні, методологічні та практичні проблеми внутрішнього контролю, Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю визначила ключові напрями своєї діяльності: застосування системи внутрішнього контролю і регулярний аналіз її ефективності; її концепції та цілі; базовий набір стандартів внутрішнього контролю – основи для розвитку національної системи будь-якої країни.

Стандарти внутрішнього контролю Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю розділені на загальні принципи та спеціальні методики. Загальні принципи визначають вимоги до використання спеціальних методик у всіх аспектах внутрішнього контролю. Їх слід дотримуватися під час виконання всіх операційних та адміністративних функцій, не обмежуючись лише фінансовими операціями. У цих стандартах відокремлено безпосередньо такі стандарти: управління, адміністративного контролю, контролю фінансової звітності тощо.

Ревізійні стандарти Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю являють собою структурну схему проведення державними контрольними органами ревізій. При цьому контрольний орган, відповідно до цієї схеми, під час проведення конкретних контрольних заходів повинен керуватися ревізійними стандартами Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю з урахуванням національних особливостей проведення контрольно-ревізійних заходів, мати власне судження і самостійно оцінювати виникаючі ситуації. Ревізійними стандартами встановлено: основні принципи, що дають змогу визначити масштаб контрольного заходу й вибрати методику його проведення; критерії оцінки його якості та результативності [9].

Велике значення в системі стандартизації мають внутрішні стандарти контрольних органів, в яких деталізовано й регламентовано єдині загальні та процедурні стандарти фінансового контролю з урахуванням специфіки конкретного контрольного органу (інструкції, методичні рекомендації, посібники тощо, які є обов'язковими до застосування в конкретному органі). Вони містять рекомендації, що дають змогу контролерам чітко і однозначно встановити порядок дій у руслі виконання вимог загальноновстановлених стандартів.

На жаль, дотепер не вироблено єдиної методологічної бази фінансового контролю в системі державного управління. На нашу думку, необхідно розробити єдині стандарти фінансового контролю в системі державного управління для контрольних органів виконавчої влади всіх рівнів. Наприклад, розроблення регіональних

стандартів додасть реальний зміст угодам про взаємодію контрольних органів різного рівня і дасть змогу вивести кооперацію в контрольній діяльності на системну основу.

З метою розвитку стандартизації державного фінансового контролю свого часу була зроблена спроба її реалізації згідно з Наказом Головного контрольно-ревізійного управління України «Про затвердження стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна» від 9 серпня 2002 р. № 168 [8]. Відповідно до цього наказу було затверджено вісім стандартів, а саме: «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» [8]. Проте у процесі реорганізації системи державного фінансового контролю й ліквідації ГоловКРУ ці стандарти втратили свою чинність. До того ж, як зазначала Д. Долбнева, «... 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 і 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» [4]. Окрім того, ці стандарти розкривали лише організаційні аспекти та технологічний процес здійснення фінансового контролю.

Якщо говорити про професійні стандарти державного аудиту, прийняття яких належить до повноважень Колегії Рахункової палати України, то Рахунковою палатою України за весь час свого існування було прийнято лише два документи: «Інструкцію про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою», затверджену Постановою Колегії Рахункової палати України від 3 грудня 1999 р. № 25-1, на зміну їй Постановою Колегії Рахункової палати України від 27 грудня 2004 р. № 28-6 затверджено Стандарт Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів». Цей Стандарт включає кілька упуцень стосовно положень Закону України «Про Рахункову палату»: «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 і 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 потребам державного управління» [4].

Слід зазначити, що стандартизація на рівні окремих органів є частковим вирішенням спільної проблеми стандартизації, оскільки кожен окремих орган фінансового контролю повинен погоджувати свою діяльність, регламентовану внутрішніми стандартами, з основними вимогами загальних стандартів. Це належить і до стандартів незалежного аудиту, в якому є як загальні аудиторські стандарти обов'язкового (рекомендаційного) характеру, які регламентують аудиторську діяльність загалом, так і внутрішньофірмові стандарти, що регламентують діяльність конкретних аудиторських фірм. Загалом, ми вважаємо досить слушною думку науковців [5; 6] щодо доцільності впровадження зарубіжного досвіду стандартизації фінансового контролю, а також розроблення й впровадження у практичну діяльність у системі публічного управління Національних стандартів державного фінансового контролю на основі та на кшталт Міжнародних стандартів вищих органів аудиту (ISSAI) та Міжнародних стандартів державного зовнішнього та внутрішнього фінансового контролю (INTOSAI) задля забезпечення його ефективності та прозорості.

Стандарти як керівні правила і порядок діяльності контролерів визначають єдині базові нормативні вимоги до якості й надійності фінансового контролю, забезпечують гарантії його результатів [1]. Стандартизація фінансового контролю дасть змогу: координувати діяльність та більш ефективно взаємодіяти в процесі організації й проведення контрольних заходів; координувати мету, завдання контролю, засоби і методи їх досягнення; встановити критерії оцінки діяльності спеціалізованих органів контролю; регламентувати виконання їхніх функцій за змістом і часом для виключення дублювання процедур контролю, зниження витрат і втрат часу. Як фактор забезпечення системності органів фінансового контролю, вона створить організаційно-методичну основу їх спеціалізації та кооперування, додасть системі фінансового контролю властивість самоорганізації. Базові стандарти фінансового контролю зумовлять синергетичний ефект взаємозв'язку, зумовлений уніфікованістю систем документації та термінології, сумісністю методичної та інформаційної бази, єдністю вимірювань контрольних заходів, дадуть змогу посилити взаємодію, взаємозамінність (за необхідності), а також економію ресурсів.

Одночасно загальні стандарти фінансового контролю виконуватимуть інтегративну функцію, будучи для професіоналів інституційним захистом у різного роду суперечках із представниками контрольних органів, запобігаючи конфліктам інтересів контролерів і контрольованих. Вони в цьому випадку будуть відігравати роль загальноприйнятих «правил гри» для обох сторін. Слід підкреслити, що стандартизація спрямована насамперед на регламентацію діяльності спеціалізованих органів фінансового контролю, для яких контроль є визначальним видом діяльності та, відповідно, вимоги стандартів будуть обов'язковими, для інших же органів контролю – будуть мати рекомендаційний характер.

Висновки з дослідження та перспективи подальших розвідок у цьому напрямі. Отже, слід наголосити на необхідності регулярного аналізу стандартів і додатків до них, методичних вказівок за видами та напрямками контролю для підтримки їхньої якості на предмет їхньої адекватності умовам і завданням, що змінюються, і оперативного коригування (за необхідності). Інтеграція контрольних органів різних рівнів влади створить умови для ефективної кооперації на основі єдиних вимог до організації та здійснення результативного контролю всіма суб'єктами фінансового контролю. На додаток до загальних міжнародних стандартів прийняття регіональних національних стандартів дасть змогу наповнити реальним змістом чинні угоди про взаємодію контрольних органів різного рівня. Ухвалення єдиних стандартів і тісна координація наглядових органів різного рівня сприяють створенню загальної бази даних бюджетно-фінансового нагляду, яка дасть змогу більш ефективно планувати роботу структурних елементів системи фінансового контролю в системі державного управління.

Список використаних джерел:

1. Ангеліна І.А. Проблеми впровадження міжнародних стандартів державного фінансового контролю. *Вісник ДонНУЕТ*. 2012. № 4. С. 249–254.
2. Басанцов І.В. Стандартизація фінансового контролю як один із початкових етапів реформування контрольної системи України. *Вісник Української академії банківської справи*. 2009. № 1. С. 33–39.
3. Гарасим П.М., Лобода Н.О. Державний фінансовий контроль як парадигма національного менеджменту. URL: <http://sophus.at.ua/publ/...paradigma.../40-1-0-2013>.
4. Долбнева Д.В. Стан та необхідність стандартизації державного фінансового контролю в Україні. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2016. № 1. С. 96–101.
5. Івашова Л.М., Гнездилова О.М., Волік Н.Г. Фінансовий контроль і аудит: реалії та перспективи розвитку : монографія. Запоріжжя : Вид-во КПУ, 2012. 260 с.
6. Івашова Л.М., Івашов М.Ф. Досвід державного фінансового контролю в країнах ЄС та напрями його імплементації до України. *Вісник Академії митної служби України. Серія : Державне управління*. 2014. № 2. С. 12–23.
7. Романів Є.М., Долбнева Д.В. Необхідність та напрями удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні як вимога сьогодення *Економічні науки Scientific Journal «ScienceRise»*. 2016. № 2/1 (19). С. 35–38.
8. Про затвердження стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна : Наказ Головного Контрольно-ревізійного управління України від 9 серпня 2002 р. № 168. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0756-02>.
9. Allen R. The International Handbook of Public Financial Management / R. Allen, R. Hemming. London : Palgrave Macmillan, 2013. 928 p.
10. The Lima Declaration (ISSAI 1). Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru 1977; INTOSAI Professional Standards Committee. URL: http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf.

References:

1. Angelina, I.A. (2012). Problems of implementation of international standards of state financial control. *Visnyk DonNUET*. pp. 249–254. [in Ukraine].
2. Basantsov, I.V. (2009). Standardization of financial control as one of the initial stages of reforming the control system of Ukraine. *Visnyk Ukrayins'koyi akademiyi bankivsk'oyi spravy*. pp. 33–39. [in Ukraine].
3. Garasim, P.M., Loboda, N.O. (2013). State financial control as a paradigm of national management. URL: <http://sophus.at.ua/publ/...paradigma.../40-1-0-2013>. [in Ukraine].
4. Dolbneva, D.V. (2016). State and necessity of standardization of state financial control in Ukraine. *Ekonomichnyy chasopys Skhidnoyevropeys'koho natsional'noho universytetu imeni Lesi Ukrayinky*. pp. 96–101. [in Ukraine].
5. Ivashova, L.M., Gnezdilova, O.F., Volik, N.H. (2012) Financial control and audit: realities and prospects : monographiya. Zaporizhzhia : KPU Issue, 260 p. [in Ukraine].
6. Ivashova, L.M., Ivashov, M.F. (2014) Experience of public financial control in EU countries and directions of its implementation in Ukraine. *Bulletin of the Academy of Customs Service of Ukraine: series Public Administration*. No. 2. pp. 12–23. [in Ukraine].
7. Romanev, E.M., Dolbneva, D.V. (2016) Necessity and directions of improvement of the system of state financial control in Ukraine as a requirement of the present *Economic Sciences Scientific Journal "ScienceRise"*. No. 2/1(19). pp. 35–38. [in Ukraine].
8. On approval of the standards of state financial control over the use of budgetary funds, state and communal property. (2002). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0756-02> [in Ukraine].
9. Allen, R. (2013). International Handbook of Public Financial Management / R. Allen, R. Hemming. London : Palgrave Macmillan. [in English].
10. The Lima Declaration (ISSAI 1). Approved at IXth Congress of INTOSAI, Lima/Peru 1977; INTOSAI Professional Standards Committee. URL: http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf.