

**Ткачук Л.П., Глемба Е.С.**

Львовского национального университета имени Ивана Франко

## ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКИ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВЫМИ РЕСУРСАМИ ПРЕДПРИЯТИЯ

### Аннотация

В статье разработаны предложения по совершенствованию управления финансовыми ресурсами отечественными субъектами хозяйствования на основе зарубежного опыта формирования и использования финансовых ресурсов предприятия. Раскрыты преимущества и недостатки использования заемного капитала субъектами хозяйствования. Обоснована необходимость планирования на предприятии как способа эффективного использования финансовых ресурсов.

**Ключевые слова:** финансовые ресурсы, капитал, заемный капитал, долговое обязательство, финансовое планирование.

**Tkachyk L.P., Hlemba K.S.**

Lviv National University named after Ivan Franko

## SEPARATE ASPECTS OF INTERNATIONAL PRACTICE MANAGEMENT OF FINANCIAL RESOURCES OF ENTERPRISE

### Summary

The article elaborated proposals to improve the financial management of national economic entities from foreign experience in the formation and use of financial resources. Reveals the advantages and disadvantages of leverage entities. The necessity of planning at the enterprise as a way of effective use of financial resources.

**Keywords:** financial resources, capital, loan capital, debt, financial planning.

УДК 336.532

## КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

**Трайтлі В.Ю.**

Державна фінансова інспекція України

У статті проаналізовано та узагальнено особливості міжнародних підходів до побудови системи контролю якості державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. Запропоновано шляхи розвитку такої системи в Україні та виокремлено основні її елементи, принципи та суб'єкти.

**Ключові слова:** державний фінансовий аудит, державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм, система контролю якості державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.

**Постановка проблеми.** Євроінтеграційний курс України активізував не лише проблему необхідності модернізації та розвитку системи державного управління, а також системи державного фінансового контролю (аудиту) за процесом управління та використання бюджетних ресурсів при реалізації бюджетних програм шляхом підвищення та забезпечення якості організації та функціонування державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (далі – аудит бюджетних програм, ДФАВБП). Адже, важливим інструментом державного фінансового аудиту (далі – аудит), що дає змогу комплексно оцінити економічність, ефективність та законність управління бюджетними ресурсами в процесі реалізації бюджетних програм на сьогодні є аудит бюджетних програм. Проте, варто

зауважити, що наскільки аудит бюджетних програм буде ефективним та дієвим інструментом оцінки використання бюджетних ресурсів безпосередньо залежить від якості його забезпечення, процесу, організації та функціонування контролюючих суб'єктів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанню покращення якості забезпечення, організації та здійснення аудиту бюджетних програм, зокрема його стандартизації та імплементації кращої міжнародної практики приділяли увагу в своїх працях Немченко В.В., Пожар Т.О., Рубан Н.І., Федченко Т.В, та інші. Проте, цінуючи вклад зазначених дослідників, доцільно зауважити, що сьогодні питання механізму проведення контролю якості аудиту бюджетних програм залишилось не розкритим та дискусійним. Так,

у вітчизняній економічній літературі, а також нормативно-правових актах відсутнє визначення сутності поняття «контроль якості державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм», мети, завдань, принципів та механізму його організації та здійснення, що потребує подальших наукових досліджень.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Організація та здійснення аудиту бюджетних програм – це складний процес, який потребує наявності якісного нормативно-правового, методологічного, методичного, кадрового, фінансового та інформаційного забезпечення. Для того, щоб забезпечити належний рівень якості цього процесу, необхідно організувати систему контролю якості аудиту бюджетних програм.

**Метою статті** є дослідження особливостей здійснення контролю якості аудиту в міжнародній практиці, а також надання пропозицій щодо удосконалення процесу контролю якості державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Одним із важливих завдань, що стоять перед усіма контролюючими суб'єктами, що уповноважені здійснювати аудит бюджетних програм є забезпечення ефективності їх діяльності та високоякісне виконання аудитів. Адже, якість діяльності, що здійснюється контролюючими суб'єктами аудиту, впливає на його репутацію і авторитет, а зрештою на його здатність здійснювати свої функції [5].

Слід звернути увагу, що міжнародний досвід все більше засвідчує суспільну значимість та важливість аудиту бюджетних програм. Адже, в умовах міжнародної економічної інтеграції та глобалізації особлива увага приділяється якості процесу управління публічними фінансами, а також контролю за ним. Так, на міжнародному рівні з метою створення та підтримки системи контролю якості, яка охоплює усю діяльність вищих органів фінансового аудиту (далі – ВОФА) розроблено та діє Міжнародний стандарт ISSAI 40 «Контроль якості вищих органів фінансового аудита» (далі – Міжнародний стандарт ISSAI 40), мета якого полягає у забезпеченні контролю за відповідністю діяльності ВОФА прийнятним вимогам і стандартам Міжнародної організації INTOSAI при проведенні аудиту, в тому числі аудиту бюджетних програм [5], Міжнародний стандарт контролю якості 1 «Контроль якості на підприємствах, що займаються аудиторською діяльністю і перевіркою фінансових документів, що надають послуги із забезпечення достовірності та інші пов'язані з цим послуги», який є невід'ємною частиною ISSAI 40 та Керівництвом «Висока якість аудиту: провідна практика управління якістю вищих органів фінансового аудиту», який містить приклади кращого світового досвіду проведення контролю якості. Зазначені Міжнародні стандарти та керівництво встановлюють загальні вимоги до організації, функціонування та здійснення контролю якості аудиту, в тому числі й аудиту бюджетних програм. Зокрема, в процесі контролю якості аудиту бюджетних програм здійснюється оцінка якості за 3-ма напрямками, а саме: 1) оцінка забезпечення людськими ресурсами (кадрового потенціалу та забезпе-

чення), 2) організація і функціонування ВОФА (ефективності і законності управлінських рішень ВОФА, дотримання стандартів і принципів проведення аудиту бюджетних програм та нормативно-правових актів та їх якість, рівень та напрями розвитку), 3) процес аудиту (планування, підготовка, організація та оформлення результатів аудиту бюджетних програм, якість та достатність аудиторських доказів, об'єктивність висновків та рекомендацій, тощо).

Згідно із Міжнародним стандартом ISSAI 40 процес контролю якості аудиту складається з 6-ти елементів: відповідальність за якість діяльності; дотримання етичних вимог; прийняття і продовження відносин з клієнтом та конкретних аудиторських завдань; людські ресурси; продуктивність виконання завдань; моніторинг [5]. Варто підкреслити, що на міжнародному рівні при проведенні контролю якості аудиту бюджетних програм питання якості кадрового потенціалу ВОФА, зокрема професійності та компетентності працівників ВОФА та дотримання ними етичних норм і принципів, є об'єктом оцінки та особливої уваги. Так, для регулювання етичних норм і принципів діяльності працівників ВОФА Міжнародною організацією INTOSAI прийнято стандарт ISSAI 30 «Кодекс етики». Зокрема, він визначає цінності і принципи, яких повинні дотримуватись в професійній діяльності державні аудитори, а саме: принципу цілісності; принципу незалежності і об'єктивності; принципу конфіденційності (професійної таємниці); принципу компетентності [3].

Враховуючи важливість та актуальність питання контролю якості аудиту бюджетних програм для забезпечення якості управління державними фінансами та діяльності контролюючих суб'єктів Міжнародна організація INTOSAI рекомендує та сприяє усім ВОФА країн-членів адаптувати затверджені Міжнародні стандарти до національної практики, шляхом їх безпосередньої імплементації або розроблення на їх основі власних національних стандартів. Однак, погоджуючись з рекомендаціями Міжнародної організації INTOSAI щодо необхідності розроблення і впровадження стандартів контролю якості аудиту бюджетних програм в кожній країні де здійснюється такий вид контролю, ми вважаємо за доцільне зауважити, що деякі міжнародні стандарти мають лише загальний методологічний характер, зокрема Міжнародний стандарт ISSAI 40 визначає основні напрями розвитку тих чи інших механізмів контролю якості діяльності ВОФА, а національні стандарти контролю якості аудиту бюджетних програм повинні носити більш конкретний, навіть інструктивний характер, а також при розробленні узгоджуватися та враховувати особливості національного законодавства та державного управління, зокрема державного фінансового контролю, організації бюджетної системи та бюджетного процесу. Як наприклад, це практикують ВОФА США, Канади, Великобританії, Франції, Нідерландів та інших провідних країн світу приймаючи власні національні стандарти, які розроблені з урахуванням рекомендацій спеціалізованих Міжнародних стандартів INTOSAI. Враховуючи зазначене на сьогодні актуально і доцільно розробити та запровадити в Україні

стандарт та методику контролю якості аудиту бюджетних програм, який враховуватиме кращу світову практику у цій сфері та особливості національного законодавства. Зокрема, виокремити та надати характеристику особливостям його організації та здійснення, а саме механізм контролю якості аудиту бюджетних програм (елементи, форми, етапи та методи, критерії та показники оцінки якості аудиту бюджетних програм).

Враховуючи вищезазначене пропонуємо виокремити 3 елементи контролю якості аудиту бюджетних програм, що відображено на рис. 1.

Слід зауважити, що запропоновані елементи контролю якості аудиту бюджетних програм (рис. 1) є взаємопов'язані та конкретизують основну його сутність, особливості застосування та спрямованість. Під забезпеченням контролю якості аудиту бюджетних програм доцільно розуміти сукупність, ефективність, дієвість та достатність нормативно-правової та методологічної бази (зокрема, методичної бази), кадрового потенціалу та інформаційних ресурсів спрямованих на гарантування високого рівня його застосування, розкриття його сутності та механізму здійснення. Під процесом контролю якості аудиту бюджетних програм доцільно розуміти етапи здійснення (планування, проведення, оформлення та реалізація результатів) такого контролю та комплекс заходів, дій і процедур направлених на аналіз та оцінку якості аудиту бюджетних програм. Під результативністю та ефективністю контролю якості аудиту бюджетних програм доцільно розуміти реальний ефект отриманий від його проведення, а саме вплив наданих та впроваджених рекомендацій на підвищення якості забезпечення і процесу аудиту бюджетних програм та функціонування контролюючого суб'єкта аудита.

Відповідно до міжнародної практики контроль якості аудиту бюджетних програм доцільно здійснювати суб'єктами зовнішнього та внутрішнього контролю. Суб'єктами внутрішнього контролю, які можуть здійснювати контроль якості аудиту бюджетних програм є працівники (внутрішні аудитори) контролюючого суб'єкта аудита. Суб'єктами зовнішнього контролю по відношенню до Держфінінспекції України може бути Рахункова палата і навпаки, зарубіжні ВОФА чи уповноваженні міжнародні аудиторські фірми.

Для забезпечення дієвості контролю якості аудиту бюджетних програм пропонуємо його здійснювати з урахуванням наступних принципів: законність, об'єктивність, систематичність і превентивність, етичність, ефективність та результативність.

Контроль якості аудиту бюджетних програм може здійснюватись на всіх етапах процесу аудиту бюджетних програм, у формі попереднього, поточного та постфактум контролю. Так, при проведенні попереднього і поточного контролю проводиться оцінка якості аудиту бюджетних програм на певному етапі його процесу. При постфактум контролі здійснюється комплексна оцінка якості аудитів бюджетних програм проведених протягом певного періоду.

Механізм постфактум контролю якості аудиту бюджетних програм складається з 7-ми етапів, що полягають у наступному: На I етапі «Планування контролю якості аудиту бюджетних програм» визначається склад професійної робочої групи, яка проводитиме контроль якості, тема, об'єкт, період, що охоплюється контролем якості, термін проведення та план проведення дослідження. На II етапі «Підготовка і організація проведення дослідження якості аудиту бюджетних програм» керівником робочої групи формується програма контролю якості аудиту бюджетних програм, в якій визначаються напрями, цілі, питання, що підлягають детальному аналізу, критерії, методи та показники оцінки. На III етапі «Проведення контролю якості аудиту бюджетних програм» здійснюється оцінка якості державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. На IV етапі «Оформлення результатів контролю якості аудиту бюджетних програм» підтверджуються або спростовуються висунуті в програмі гіпотези, підсумовуються та формуються результати дослідження, узагальнюються та систематизуються виявлені недоліки та порушення, формуються висновки і рекомендації, та складається звіт контролю якості аудиту бюджетних програм. На V етапі «Обговорення рекомендацій та результатів контролю якості аудиту бюджетних програм» суб'єктом контролю якості проводиться засідання з контролюючим суб'єктом ДФА на якому обговорюються результати оцінки, позитивні і негативні сторони його діяльності, та рекомендації щодо підвищення рівня якості аудиту бюджетних програм. На VI етапі «Моніторинг впровадження рекомендацій за результатами контролю якості аудиту бюджетних програм» суб'єктом контролю якості проводиться контроль та оцінка стану та ефективності впровадження контролюючим суб'єктом пропозицій наданих за результатами контролю якості державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм. Зокрема, суб'єктом контролю якості ДФАВБП надається для заповнення контролюючому суб'єкту аудиту спеціальний бланк уніфікованого зразка, який скла-



Рис. 1. Елементи контролю якості державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм

Джерело: авторське бачення на основі [1-5]

дається із 7-ми розділів, а саме: зміст та перелік наданих рекомендацій, очікуваний результат від їх впровадження, рекомендований термін виконання, стан врахування/відхилення рекомендацій, динаміка впровадження, вжиті заходи щодо забезпечення виконання рекомендацій, висновки про результати впровадження. На заключному VII етапі «Аналіз результативності та ефективності контролю якості аудиту бюджетних програм» суб'єктом контролю якості за результатами моніторингу здійснюється аналіз отриманої інформації від контролюючих суб'єктів аудиту, що відображена у спеціальному бланку, та проводиться оцінка дієвості та цінності проведеного контролю якості аудиту бюджетних програм.

Доцільно зауважити, що контроль якості аудиту бюджетних програм є складним процесом через специфічність та багатовекторність цілей і завдань аудиту бюджетних програм, тому не можливо встановити єдиних критеріїв оцінки його ефективності та результативності. Враховуючи зазначене, ефективність та результативність контролю якості аудиту бюджетних програм пропонуємо здійснювати шляхом оцінки впливу пропозицій наданих за його результатами на підвищення рівня якості забезпечення та процесу аудиту бюджетних програм, а також досягнення можливого ефекту після його проведення та впровадження пропозицій наданих за його результатами, зокрема: соціального ефекту; економічного ефекту; організаційно-функціонального ефекту; законодавчого та методичного ефекту.

Соціальний ефект контролю якості аудиту бюджетних програм проявляється в тому, що за його результатами надаються висновки щодо якості виконання функціональних обов'язків керівниками та працівниками контролюючих органів, зокрема відповідність їх займаній посаді, та рекомендації щодо покращення їх діяльності шляхом мотивації і стимулювання або покарання. Крім того, соціальний ефект також проявляється шляхом підвищення рівня задоволеності суспільства та довіри до результатів діяльності контролюючих суб'єктів аудиту.

Економічний ефект контролю якості аудиту бюджетних програм проявляється в підвищенні рівня економності використання бюджетних ресурсів контролюючими суб'єктами аудиту в процесі діяльності.

Організаційно-функціональний ефект контролю якості аудиту бюджетних програм проявляється в тому, що за його результатами здійснюються заходи щодо удосконалення процесу аудиту бюджетних програм шляхом модернізації кадрової політики, структурних змін (ліквідації або укрупнення одних структурних підрозділів, розширення або створення інших), усунення дублювання функцій між підрозділами контролюючого суб'єкта аудиту.

Законодавчий та методичний ефект контролю якості аудиту бюджетних програм проявляється в тому, що за його результатами здійснюються заходи щодо удосконалення та розвитку нормативно-правового регулювання та методичного забезпечення аудиту бюджетних програм, зокрема уніфікації принципів, процедур, методів, критеріїв та показників дослідження і оцінки, що застосовуються в процесі організації та здійснення аудиту бюджетних програм. А також, постійний моніторинг якості правових і методологічних засад забезпечення та організації і здійснення процесу аудиту бюджетних програм.

**Висновки і пропозиції.** Забезпечення якісного контролю за процесом управління та використання бюджетних ресурсів при реалізації бюджетних програм шляхом запровадження аудиту бюджетних програм на сьогодні є перспективним і актуальним завданням держави. Це в свою чергу вимагає наявності ефективної системи забезпечення аудиту бюджетних програм, зокрема організаційно-правового та методичного забезпечення, що конкретизується в процесі організації та функціонування контролю якості аудиту бюджетних програм.

Подальшим питанням щодо розвитку системи контролю якості аудиту бюджетних програм є покращення механізму та алгоритму оцінки якості аудиту бюджетних програм, а також гармонізації законодавчого та методологічного забезпечення.

## Список літератури.

1. Державний аудит ефективності: сутність, організація, методика: монографія / Л. О. Сухарева, Т. В. Федченко. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2013. – 289 с.
2. Пожар Т. О. Система контролю якості аудиту ефективності / Пожар Т. О. // – Економіка і регіон. – 2012. – № 2(33). – С. 169-174.
3. Code of Ethics ISSAI 30. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.issai.org/media/12926/issai\\_30\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/12926/issai_30_e.pdf)
4. Fundamental Principles of Public Sector Auditing [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.issai.org/media/69909/issai-100-english.pdf>
5. Quality Control for SAIs ISSAI 40 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.issai.org/media/12938/issai\\_40\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/12938/issai_40_e.pdf)

**Трайтли В.Ю.**

Государственная финансовая инспекция Украины

**КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО АУДИТА  
ВЫПОЛНЕНИЯ БЮДЖЕТНЫХ ПРОГРАММ****Аннотация**

В статье проанализированы и обобщены особенности международных подходов к построению системы контроля качества государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ. Предложены пути развития такой системы в Украине и выделены основные ее элементы, принципы и субъекты.

**Ключевые слова:** государственный финансовый аудит, государственный финансовый аудит выполнения бюджетных программ, система контроля качества государственного финансового аудита выполнения бюджетных программ.

**Traitli V.Y.**

State financial inspection of Ukraine

**QUALITY CONTROL OF THE STATE FINANCIAL AUDIT  
OF BUDGET PROGRAMS EXECUTION****Summary**

The article analyzes and summarizes the features of international approaches to building the quality control system of the state financial audit of budget programs. Proposed the development of such a system in Ukraine and highlighted its main elements, principles and subject.

**Keywords:** state financial audit of the state financial audit of budget programs, the quality control system of the state financial audit of budget programs.

УДК 330.322

**СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ  
ЗАЛУЧЕННЯ ІНОЗЕМНИХ ІНВЕСТИЦІЙ В РЕГІОНІ****Турчак В.В.**Вінницький торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету

В статті розглядається актуальна проблема залучення іноземних інвестицій в регіональну економіку. На прикладі Вінницького регіону проаналізовано сучасний стан іноземного інвестування, зокрема визначено його обсяги, структуру, розподіл за видами економічної діяльності, поточні потреби. Визначені перешкоди та ризики інвестиційної діяльності. З'ясовано, що досвід успішних регіонів та країн світу свідчить, що діяльність державного сектору із залучення прямих іноземних інвестицій зводиться до п'яти ключових напрямків: створення умов для залучення інвестицій, підготовка інвестиційного продукту, формування позитивного іміджу регіону, обслуговування інвесторів (інформаційна підтримка та супровід), усунення перешкод для фінансування. Запропоновані заходи, що сприятимуть підвищенню інвестиційної привабливості регіону.

**Ключові слова:** інвестиції, іноземні інвестиції, інвестиційний клімат, інвестиційна привабливість, таргетування інвестицій.

**Постановка проблеми.** В умовах глобальної конкуренції роль інвестицій полягає в залученні не лише необхідних обсягів капіталу, а й сучасних технологій, методів управління та висококваліфікованих менеджерів. Виграють країни, які активно долучаються до міжнародного науково-технічного та інформаційного обміну. Водночас глобалізація світогосподарських взаємин за участю інвестицій супроводжується диверсифікованістю форм і напрямів міжнародної конкуренції, методів боротьби за володіння і контроль

над технологічними, трудовими, інтелектуальними, природними та інвестиційними ресурсами. Для ефективного залучення інвестицій в пріоритетні сфери країни необхідно є скоординована та науково обґрунтована політика активізації інвестування та формування сприятливого інвестиційного клімату на інноваційній основі.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Усе зазначене у своїй сукупності забезпечує актуалізацію поглибленого дослідження методології залучення інвестицій в умовах глобальної конку-