

Кіналь Н. М.

аспірант відділу регіональної фінансової політики ДУ "Інститут регіональних досліджень імені М. І. Долішнього НАН України", Львів, Україна, kinalnm@i.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8184-8043>

ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ У СФЕРІ КУЛЬТУРИ

Анотація. У статті досліджено особливості фінансового контролю в Україні, щоб вибрати правильну стратегію розвитку сфери культури. Проаналізовано характерні риси, форми та джерела фінансового контролю, а також його види та їхні функції. У результаті аналізу проведених аудитів у сфері культури в Україні виявлено необхідність поєднання аудитів економічної й організаційної ефективності бюджетної установи, що насамперед важливо за умови прагнення установи культури виявити свої приховані резерви, сильні та слабкі сторони. Також визначено основні проблеми фінансового контролю в Україні та розглянуто фінансовий контроль країн Європейського Союзу, щодо якого є суттєві відмінності. Особливу увагу приділено державному фінансовому контролю в Польщі та розкрито переваги ефективного його функціонування. Зроблено висновок, що фінансовий контроль є невід'ємною частиною регулювання в реалізації фінансової політики держави та запорукою результативності діяльності установ культури, запропоновано рекомендації для забезпечення ефективного аудиту сфери культури в Україні.

Ключові слова: аудит, контролюючі органи, втрати фінансових ресурсів, внутрішній контроль, зовнішній контроль, кошти бюджету.

Табл. 2. Літ. 9.**Nadiya Kinal**

SI "Dolishnyi Institute of Regional Research of NAS of Ukraine", Lviv, Ukraine, kinalnm@i.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8184-8043>

FINANCIAL CONTROL IN THE FIELD OF CULTURE

Abstract. The article examines the features of financial control in Ukraine to choose the right strategy for the development of culture. Characteristic features, forms and sources of financial control are analyzed. In addition, the types of financial control and their functions are studied. The effectiveness of the conducted audits for the development of culture in Ukraine is analyzed. In particular, it was found that the audit of economic efficiency should be combined with the analysis of organizational efficiency of the budgetary institution, which is especially important given the desire of the cultural institution to identify its hidden reserves, strengths and weaknesses. The main problems of financial control in Ukraine are also identified, and the financial control of the EU countries is considered, in which there are significant differences. Special importance is given to state financial control in Poland, and the advantages of its effective functioning are determined. It is concluded that financial control is an integral part of regulation in the implementation of financial policy of the state and the key to the effectiveness of cultural institutions. The article offers recommendations as to how to ensure effective audit of the cultural sphere in Ukraine.

Key words: audit, controlling bodies, loss of financial resources, internal control.

JEL classification: I38, M14, Z10.

© Кіналь Н. М., 2021

Киналь Н. Н.

аспірант отдела региональной финансовой политики ГУ "Институт региональных исследований имени М. И. Долишнего НАН Украины", Львов, Украина

ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ В СФЕРЕ КУЛЬТУРЫ

Аннотация. В статье исследованы особенности финансового контроля в Украине, чтобы выбрать правильную стратегию развития сферы культуры. Проанализированы характерные черты, формы и источники финансового контроля, его виды и их функции. В результате анализа проведенных аудитов для развития сферы культуры в Украине выявлена необходимость сочетания аудитов экономической и организационной эффективности бюджетного учреждения, что в первую очередь важно при стремлении учреждения культуры выявить свои скрытые резервы, сильные и слабые стороны. Также определены основные проблемы финансового контроля в Украине и рассмотрен финансовый контроль стран Европейского Союза, относительно которого существуют отличия. Особое внимание уделено государственному финансовому контролю в Польше и раскрыты преимущества эффективного его функционирования. Сделан вывод, что финансовый контроль является неотъемлемой частью регулирования реализации финансовой политики государства и залогом результативности деятельности учреждений культуры, предложены рекомендации для обеспечения эффективного аудита сферы культуры в Украине.

Ключевые слова: аудит, контролирующие органы, утраты денежных ресурсов, внутренний контроль, внешний контроль, средства бюджета.

В Україні фінансовий контроль є однією з головних функцій управління бюджетними коштами, що спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни, достовірності операцій у ході утворення, розподілу і використання фінансових ресурсів. Державний фінансовий контроль є механізмом, що допомагає отримувати поточну інформацію про витрачання державних та коштів місцевого бюджету. Тому системне впровадження такого контролю у сфері культури дасть змогу вибрати правильну стратегію її розвитку.

У науковій літературі фінансовий контроль досліджувався багатьма вченими, зокрема такими як Є. Романів, В. Піхоцький, Р. Рудніцька, О. Левицька, Я. Лин, С. Каламбет та ін. Проте недостатня увага приділялася вивченню такого контролю у сфері культури.

Метою статті є визначення сутності державного фінансового контролю, розгляд форм його проведення, зарубіжного досвіду в цій сфері та оцінка можливості його застосування в галузі культури в Україні.

Добробут будь-якої держави залежить від багатьох чинників. Зокрема, видатки бюджету на сферу культури забезпечують розбудову культурної політики європейського рівня та виступають запорукою збереження матеріальних і духовних надбань українського народу. Розвиток цієї галузі сприяє покращанню рівня життя, духовному поступу громади, розкриттю творчого потенціалу, забезпеченню доступного дозвілля населення, туризму, що, у свою чергу, має позитивно вплинути на підвищення продуктивності праці.

Водночас, щоб обрати правильну стратегію розвитку сфери культури, потрібно проводити аудит галузі та здійснювати фінансовий контроль економічної діяльності в ній.

Визначення поняття “фінансовий контроль” (за Лімською декларацією) вказує на те, що це невід’ємна частина регулювання, мета якої полягає у викритті відхилень від прийнятих стандартів та порушень принципів, забезпеченні законності, ефективності та економії витрачання матеріальних ресурсів на якомога ранішій стадії з тим, аби за потреби вжити коригувальних заходів, а в окремих випадках притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за спричинені збитки чи здійснити заходи з попередження таких порушень у майбутньому [1].

У науковій літературі уточнюється, що фінансовий контроль ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів і виступає як один із проявів її важливого значення в розширеному відтворенні. Фінансовий контроль являє собою діяльність державних і громадських органів, спрямовану на перевірку обґрунтованості процесів формування та раціонального використання коштів із метою встановлення вірогідності, законності й доцільності операцій [2].

Для фінансового контролю характерні риси, що взагалі притаманні контрольній діяльності, а саме:

- оперативність;
- цілеспрямованість;
- безпосередність;
- обґрунтованість;
- дієвість [3].

Фінансовий контроль розрізняють за формами та джерелами (табл. 1, 2).

Таблиця 1

Форми фінансового контролю

Назва	Застосування
Попередній	До здійснення фінансових операцій
Поточний	У процесі фінансових операцій
Наступний	Після закінчення певних періодів

Складено автором.

Таблиця 2

Джерела фінансового контролю

Назва	Застосування
Документальний	Аналіз та перевірка первинної документації
Фактичний	Аналіз документів, матеріальних цінностей та перевірка записів фактичних оборотних і необоротних активів

Складено автором.

Відповідно до чинного законодавства в Україні є такі види фінансового контролю: зовнішній і внутрішній. Зокрема, кошти державного бюджету централізовано контролюють два органи влади: Рахункова палата від імені Верховної Ради України та Державна аудиторська служба України. Рахункова палата є суб'єктом (виконавцем) зовнішнього контролю та аудиту на макроекономічному рівні – у частині контролю за використанням коштів держбюджету. Державна аудиторська служба як центральний орган виконавчої влади, що здійснює державний фінансовий контроль в Україні та реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, відповідно до повноважень проводить:

- державний фінансовий аудит;
- перевірки державних закупівель;
- інспектування (ревізії);
- моніторинг закупівель.

Крім того, Бюджетним кодексом передбачено, що контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу щодо місцевих бюджетів здійснюють місцеві фінансові органи та Казначейська служба України [4].

Оскільки важливим завданням у розвитку галузі культури має бути прогнозування майбутнього фінансового стану, то ефективний контроль допоможе гарантувати фінансову стабільність і водночас сприятиме утвердженню цієї сфери як важливої складової системи управління держави.

Разом з фінансовим контролем повинен здійснюватися аудиторський контроль, який набув широкого застосування у країнах із розвинутою ринковою економікою. Слід зазначити, що ефективно проведений аудит дасть можливість сформувати внутрішні й зовнішні чинники, які впливають на результативність діяльності установ культури. Аудит як форма контролю використовується в Україні порівняно недавно і є малодослідженим, тоді як у європейських країнах він відіграє провідну роль.

Фінансово-господарський аудит дасть змогу робити висновки щодо ефективності рішень, прийнятих керівниками бюджетних установ під час виконання покладених на них завдань і функцій, які спрямовані насамперед не тільки на раціональне та цілеспрямоване використання бюджетних коштів, а й на ефективне їх витрачання.

У системі державного фінансового контролю можна відокремити аудит звітності, аудит відповідності та аудит ефективності [3].

Слід зазначити, що в Україні не передбачено розвитку державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ за певними напрямками [5].

Водночас варто зауважити, що аудит має не лише бути знаряддям перевірки і підтвердження достовірності бухгалтерських документів та звітів, а й сприяти активізації економічної діяльності. При цьому з метою запобігання помилкам основні зусилля повинні спрямовуватись на підвищення ефективності функціонування сфери культури і системи її внутрішнього контролю, що позитивно вплине на точність обліку і достовірність звітних даних. Таким чином, системний підхід зумовить нові якості аудиту як консультативної діяльності.

Зокрема, провівши аналіз галузі культури, ми зможемо дослідити:

- територіальне розміщення установ культури;
- наявність, кількість та види культурних продуктів;
- стан матеріально-технічної бази для надання культурних послуг;
- інноваційні підходи до технічного оснащення;
- визначення розміру фінансової підтримки сфери культури.

Завдяки аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених на загальне керівництво та управління у сфері культури, який проведено Рахунковою палатою за період 2017–2019 рр. [6], виявлено, що Міністерство культури України не виконувало низку своїх повноважень, зокрема не сформувало Державного реєстру національного культурного надбання і не створило електронний ресурс культурної спадщини, що було передбачено Угодою про асоціацію з Європейським Союзом.

Окрім того, аудитори виявили незахищеність Державного реєстру нерухомих пам'яток. Він зберігається у форматі Word, тому є загроза втратити інформацію. Цей Реєстр не є інформаційно-телекомунікаційною системою, і висновок комплексної системи захисту інформації для нього не передбачений. При цьому Міністерство культури не вживає організаційних заходів, щоб урегулювати ведення і захист Реєстру.

Як засвідчив аудит, на організацію роботи Міністерство за бюджетною програмою “Загальне керівництво та управління у сфері культури” (1801010) у досліджуваній період без підтверджуючих економічних обґрунтувань сформувало бюджетні запити на 345,0 млн грн.

Також Рахункова палата зафіксувала порушення Закону України “Про публічні закупівлі” [7] на 4,2 млн грн та ще порушення на 3,9 млн грн, допущені через виплату заробітної плати співробітникам управлінь та директоратів Міністерства культури, чиї повноваження і функції дублювалися. Окрім того, внаслідок неефективного управління бюджетними коштами Міністерство повернуло в держбюджет 19,3 млн грн.

За результатами проведеного Рахунковою палатою аудиту посадовим особам Міністерства культури та інформаційної політики України надано низку рекомендацій, що мають спрямувати їхні дії на підвищення ефективності сфери культури [6].

Аналогічно за результатами проведеного Західним офісом Державної аудиторської служби аудиту за період із 1 січня 2017 р. по 1 січня 2020 р. надано рекомендації керівникам Департаменту культури Львівської обласної державної адміністрації (далі – Департамент).

Зокрема, у Департаменті за КПКВК МБ 2414040 “Видатки на заходи, передбачені державними і місцевими програмами розвитку культури і мистецтва” (2017 р.), КПКВК МБ 1014082 “Інші заходи в галузі культури і мистецтва” (2018–2019 рр.) проведений аудит виявив відсутність документів, котрі підтверджують здійснені витрати при організації заходів, що свідчить про недостатній контроль за належним оформленням документів та матеріалів, на підставі яких здійснюється фінансування заходів, що, у свою чергу, призвело до додаткових витрат бюджетних коштів.

Також із затверджених бюджетних асигнувань близько 80 % коштів освоєно суб'єктами підприємницької діяльності, згідно з укладеними з Департаментом договорами про надання послуг із технічного забезпечення заходів, надання транспортних послуг, послуг з організації і проведення заходів тощо. Разом із тим під час проведення культурно-мистецьких заходів Департамент не повною мірою використовує матеріально-технічну базу підпорядкованих установ галузі, зокрема наявне звукове та світлове обладнання, транспортні засоби, кадровий персонал тощо. Прийняття Департаментом управлінських рішень щодо укладання договорів із суб'єктами підприємницької діяльності на послуги з технічного забезпечення заходів звуковим та світловим обладнанням, надання транспортних послуг, за наявності в підпорядкованих закладах культури власного такого обладнання, транспорту, призводить до відволікання бюджетних коштів і свідчить про їх неефективне використання.

Проведеним аудитом встановлено, що існування сукупності всіх наведених чинників стало наслідком неповного досягнення мети бюджетної програми та окремих очікуваних результатів і зумовило незаконне й неефективне використання коштів обласного бюджету на загальну суму 6480,5 тис. грн. Відтак, розроблені аудиторською групою пропозиції мають сприяти підвищенню ефективності виконання бюджетної програми та використання бюджетних коштів у сфері культури Львівської області [8].

Водночас у сучасних реаліях, коли Україна прагне стати членом Євросоюзу, слід також реформувати систему фінансового контролю, котра має суттєві відмінності.

У європейській практиці ефективним вважається фінансовий контроль, що забезпечує:

- узгодженість контрольних органів (відсутність дублювання функцій різними державними контролюючими органами);
- доступ до будь-якої відкритої інформації;
- періодичність фінансового контролю, що дає змогу запобігти втраті фінансових ресурсів;
- адаптацію для розв'язання нових завдань;
- послідовність у діяльності, починаючи від планування та закінчуючи реалізацією пропозицій щодо результатів контролю.

Як приклад можна навести переваги ефективного функціонування державного фінансового контролю Польщі:

- 1) відсутність дублювання функцій різними державними контролюючими органами;
- 2) наявність адміністративної відповідальності за бюджетні правопорушення та невідшкодування спричинених збитків, неможливість притягнути винних осіб до кримінальної відповідальності або тільки в окремих випадках та ін.;
- 3) швидке реагування правоохоронних органів у випадках фінансових порушень;
- 4) дієве нормативно-правове забезпечення діяльності суб'єктів контролю [9].

В Україні, на нашу думку, для ефективного здійснення контролю головним завданням є врегулювання нормативно-правових актів, котрі не

утворюють цілісної системи комплексного правового, економічного та організаційного забезпечення порядку проведення державного фінансового контролю, що призводить до дублювання функцій, перекладання відповідальності, збільшення навантаження на об'єкти контролю.

Аудит економічної ефективності в нашій державі, вважаємо, слід поєднувати з аналізом організаційної ефективності бюджетної установи, який відіграє особливо істотну роль за умови прагнення установи культури виявити свої приховані резерви, сильні та слабкі сторони. Зокрема, доцільно проаналізувати сферу культури для подальшого розвитку, в тому числі здатність бюджетної установи:

- заробляти власні кошти для реалізації поставлених цілей;
- досягати поставлених перед нею цілей для розвитку сфери культури.

На підставі викладеного можна зробити такі висновки.

Фінансовий контроль є невід'ємною частиною регулювання в реалізації фінансової політики держави та запорукою результативності діяльності установ культури. Для забезпечення його ефективного проведення необхідно врегулювати нормативно-правову базу.

Аудит ефективності використання бюджетних коштів має здійснюватись відповідно до пріоритетів розвитку системи фінансового контролю з дотриманням принципів системності, прозорості, гласності та відповідальності його органів у сфері культури.

Функціонування фінансового контролю у сфері культури надає можливість виявляти внутрішні та зовнішні чинники, котрі впливають на результативність діяльності установ культури.

В умовах євроінтеграційних процесів важливими є конституційно-правове забезпечення та європейські стандарти контролю у сфері культури.

Подальше удосконалення системи фінансового контролю у сфері культури сприятиме підвищенню ефективності використання бюджетних коштів та розвитку країни загалом.

Список використаних джерел

1. Лімська декларація про керівні принципи фінансового контролю, прийнята в жовтні 1977 року на IX Конгресі Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001#doc_info.
2. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : монографія. Київ : Ельга : Ніка-центр, 2002. 320 с.
3. Розвиток державного фінансового контролю в Україні : монографія / Є. М. Романів, С. М. Гончарук, С. В. Приймак, А. Я. Даниляк ; за заг. ред. Є. М. Романіва. Львів : Простір-М, 2015. 174 с. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/11/%D0%9C%D0%9E%D0%9D%D0%9E%D0%93%D0%A0%D0%90%D0%A4%D0%86%D0%AF-%D0%A4%D0%86%D0%9D-%D0%9A%D0%9E%D0%9D%D0%A2%D0%A0%D0%9E%D0%9B%D0%AC-.pdf>.
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/ed20150920#Text>.
5. Журна Ж. А. Концепція побудови цілісної системи державного аудиту. *Вісник Університету банківської справи Національного банку України*. 2010. № 3 (9). С. 282–296. URL: https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/54908/5/Zhyrna_Kontsepsiia_pobudovy.pdf.

6. Звіти Рахункової палати за 2020 рік. URL: <https://rp.gov.ua/FinControl/FinReports/?id=851>.

7. Про публічні закупівлі : закон України від 25.12.2015 № 922-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text>.

8. Аудиторський звіт за результатами державного фінансового аудиту виконання Департаментом з питань культури, національностей та релігій Львівської облдержадміністрації бюджетної програми “Інші заходи в галузі культури і мистецтва” за період з 01.01.2017 по 01.01.2020 / Західний офіс Державної аудиторської служби України. 2020. URL: https://www.dasu.gov.ua/attachments/audit-reports/2020/49cd26b7-0d04-4ff9-bee8-c79d209f04fa_162895.pdf.

9. Крмар Н. І., Дмитрук О. В. Організація державного фінансового контролю України та Польщі. *Управління фінансами держави, регіону, підприємства та домогосподарства : погляди науковців і практиків* : зб. тез доп. Четвертої Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. [м. Тернопіль, 14 грудня 2018 р.] ; гол. редкол. О. П. Кириленко. Тернопіль : THEU, 2018. С. 36–39. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/33126>.

References

1. INTOSAI. (1977). *The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts*. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001#doc_info [in Ukrainian].

2. Kaliuha, Ie. V. (2002). *Financial and economic control in the management system*. Kyiv: Elha: Nika Center.

3. Romaniv, Ie. M. (Ed.). (2015). *Development of state financial control in Ukraine*. Lviv: Prostir-M. Retrieved from <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/11/%D0%9C%D0%9E%D0%9D%D0%9E%D0%93%D0%A0%D0%90%D0%A4%D0%86%D0%AF-%D0%A4%D0%86%D0%9D-%D0%9A%D0%9E%D0%9D%D0%A2%D0%A0%D0%9E%D0%9B%D0%AC-.pdf> [in Ukrainian].

4. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Budget Code of Ukraine* (Act No. 2456-VI, July 8). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/ed20150920#Text> [in Ukrainian].

5. Zhyrna, Zh. A. (2010). The concept of building a comprehensive system of public audit. *Bulletin of the University of Banking of the National Bank of Ukraine*, 3 (9), 282–296. Retrieved from https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/54908/5/Zhyrna_Kontseptsia_pobudovy.pdf.

6. Accounting Chamber of Ukraine. (2020). *Reports of the Accounting Chamber for 2020*. Retrieved from <https://rp.gov.ua/FinControl/FinReports/?id=851> [in Ukrainian].

7. Verkhovna Rada of Ukraine. (2015). *About public procurement* (Act No. 922-VIII, December 25). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text> [in Ukrainian].

8. Western Office of the State Audit Service of Ukraine. (2020). *Audit report on the results of the state financial audit of the implementation of the Department of Culture, Nationalities and Religions of the Lviv Regional State Administration budget program “Other activities in the field of culture and art” for the period from 01.01.2017 to 01.01.2020*. Retrieved from https://www.dasu.gov.ua/attachments/audit-reports/2020/49cd26b7-0d04-4ff9-bee8-c79d209f04fa_162895.pdf [in Ukrainian].

9. Kramar, N. I., & Dmytruk, O. V. (2018) Organization of state financial control of Ukraine and Poland. In Kyrylenko, O. P. (Ed.). *Financial Management of the State, Region, Enterprise and Household: Views of Scientists and Practitioners* (Collection of Abstracts of the Fourth All-Ukrainian Scientific and Practical Internet Conference), pp. 36–39. Ternopil: KNEU. Retrieved from <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/33126> [in Ukrainian].