

В. І. Невідомий

**НАЦІОНАЛЬНІ ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ
СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ТА КОНТРОЛЮ КОШТІВ
МІЖНАРОДНОЇ ТЕХНІЧНОЇ ДОПОМОГИ ВІД ЄС**

Досліджено порядок організації, проблеми інституційної взаємодії в системі управління та контролю коштів міжнародної технічної допомоги, яка надається на безповоротній основі Україні Європейським Союзом за програмами прикордонного співробітництва в рамках Європейського інструменту сусідства та партнерства, що є вкрай актуальним в умовах бюджетної кризи. Проаналізовано основні принципи створення системи управління та контролю, механізми адміністративного й фінансового управління, два рівні контролю програм. Увагу зосереджено на ключових елементах управління та контролю, які застосовуються для відповідної операційної програми. Розкрито роль національного державного аудиторського органу в оцінці національної частини системи управління та контролю, а також у ході здійснення контрольних перевірок витратів на проекти. У цьому контексті розглянуто сутність аудиторських підходів до проведення системного аудиту, операційного аудиту та аудиту рахунків. Проаналізовано проблемні питання практичного механізму підтвердження (контролю) витрат. Окремо досліджено ризики, що виникають під час розроблення системи управління та контролю на національному рівні, а також окреслено функції основних відповідальних осіб системи. Виходячи з власного досвіду автора, набутого в процесі аудиту міжнародних інституцій та особистої участі в підготовці поточної програми прикордонного співробітництва, рекомендовано шляхи й способи вдосконалення на національному рівні механізмів інституційної взаємодії в системі управління та методології контролю коштів міжнародної технічної допомоги, яка надається на безповоротній основі Україні ЄС за програмами прикордонного співробітництва.

Ключові слова: система управління та контролю коштів міжнародної технічної допомоги, підтвердження (контроль) витрат, системний аудит, операційний аудит, аудит рахунків, програми прикордонного співробітництва в рамках Європейського інструменту сусідства та партнерства.

Літ. 21.

В. И. Неведомый

**НАЦИОНАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ
СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ И КОНТРОЛЯ СРЕДСТВ
МЕЖДУНАРОДНОЙ ТЕХНИЧЕСКОЙ ПОМОЩИ ОТ ЕС**

Исследован порядок организации, проблемы институционального взаимодействия в системе управления и контроля средств международной технической помощи, предоставляемой Украине на безвозвратной основе Европейским Союзом по программам приграничного сотрудничества в рамках Европейского инструмента соседства и партнерства, что крайне актуально в условиях бюджетного кризиса. Проанализированы основные принципы создания системы управления и контроля, механизмы административного и финансового управления, два уровня контроля программ. Внимание сосредоточено на ключевых элементах управления и контроля, которые применяются для соответствующей операционной программы. Раскрыта роль национального государственного аудиторского органа в оценке национальной части системы управления и контроля, а также в ходе осуществления контрольных проверок расходов на проекты. В этом контексте рассмотрена суть аудиторских подходов к проведению системного аудита, операционного аудита и аудита счетов. Проанализированы проблемные вопросы практического

© Невідомий В. І., 2014

механізму підтвердження (контролю) витрат. Особливо досліджені ризики, які виникають в час розробки опису системи управління та контролю на національному рівні, а також окреслені функції основних відповідальних осіб системи. Виходячи з власного досвіду автора, отриманого в процесі аудиту міжнародних інституцій та особистого участя в підготовці поточної програми прикордонного співробітництва, рекомендовані шляхи та способи удосконалення на національному рівні механізмів інституціонального взаємодіяння в системі управління та методології контролю засобів міжнародної технічної допомоги, яка надається на безповоротній основі Україні ЄС по програмах прикордонного співробітництва.

Ключові слова: система управління та контролю засобів міжнародної технічної допомоги, підтвердження (контроль) витрат, системний аудит, операційний аудит, аудит рахунків, програми прикордонного співробітництва в межах Європейського інструмента сусідства та партнерства.

Vasyl Nevidomyi

NATIONAL SPECIFIC FEATURES OF FORMING THE MANAGEMENT AND CONTROL SYSTEM FOR THE ASSETS OF THE INTERNATIONAL TECHNICAL ASSISTANCE GIVEN FOR UKRAINE BY THE EUROPEAN UNION

The analysis of the administration issues of the international cooperation in the management and control system for the assets of international technical assistance given for Ukraine by the European Union on the non-repayable basis according to the Cross Boarding Cooperation Programs (CBC) of the European Neighbourhood and Partnership Instrument (ENPI) was conducted. This is the crucial point for Ukraine taking into account financial and budget crisis. Mechanisms of administrative and financial management were analyzed, as well as two levels of control of the programs. Attention was accented to the key elements of the management and control which are used for the relevant operating program. Meaning of functions of national audit authority in evaluation of the national part of the management and control system as well as procedures for control checks of project expenditures were reflected. In this context audit approaches to system audit, operational audit and audit of accounts were examined. Problematic issues in the mechanism practical expenditure verification were analyzed. Separately existing risks in the process of the elaboration the management and control system at national level were considered and play role responsible persons were outlined. Based on the author's experience acquired in the course of the audits of international institutions and his personal participation in the preparation of current 'Black Sea Basin' Cross Boarding Cooperation Program the ways of improving the mechanisms of institutional cooperation in frame of forming the management and control system on the national level as well as relevant control methodology for the international technical assistance given for Ukraine by European Union were recommended.

Keywords: management and control system for the assets of the international technical assistance, expenditure verification, system audit, operational audit and audit of accounts, Cross Boarding Cooperation Programs of the European Neighbourhood and Partnership Instrument (ENPI CBC).

JEL classification: F35, H80, H83.

Питання фінансових правідносин держав із міжнародними фінансовими організаціями, зокрема у сфері міжнародної технічної допомоги, вивчені досить глибоко та висвітлені в працях багатьох зарубіжних дослідників, серед яких Д. Дріскол, П. Кругман, Дж. Лоуренс, В. Максимо, М. Обстфельд, М. Пєбро, А. Френсіс та ін. [1–5].

Проблематику співпраці України з міжнародними фінансовими організаціями займалися такі українські науковці, як В. Базилевич, О. Білорус,

А. Гальчинський, В. Геєць, І. Лютий, В. Мазуренко, Г. П'ятаченко, В. Сікора, А. Філіпенко [6—12], та багато інших.

Однак їхні наукові розробки здебільшого присвячені розкриттю сутності, аналізу стратегічних напрямів діяльності донорів міжнародної технічної допомоги, стратегії її розвитку як напрямку міжнародних фінансових праводносин. Водночас механізми інституційної взаємодії в системі управління та питання вдосконалення методології контролю коштів міжнародної технічної допомоги взагалі не досліджувалися. Між тим в умовах поглиблення економічного співробітництва з Європейським Союзом саме ці проблеми потребують реального розв'язання.

З огляду на зазначене метою статті є пошук шляхів і способів удосконалення на національному рівні механізмів інституційної взаємодії в системі управління та методології контролю коштів міжнародної технічної допомоги, яка надається Україні на безповоротній основі за програмами прикордонного співробітництва з Європейським Союзом.

Починаючи з 2007 р. Україна долучилася до участі в програмі прикордонного співробітництва “Басейн Чорного моря” Європейського інструменту сусідства та партнерства (*далі* — ППС ЄІС). Протягом 2007—2013 рр. вона брала участь у чотирьох ППС ЄІС: “Україна — Польща — Білорусь”, “Україна — Угорщина — Словаччина — Румунія”, “Україна — Румунія — Республіка Молдова”, “Басейн Чорного моря”, бенефіціарами котрих були міністерства, відомства та обласні державні адміністрації, а реципієнтами — школи, лікарні, громадські організації, селищні ради, навчальні й комунальні заклади, державні установи. За цей період виконувалося 195 різних проєктів на загальну суму понад 130 млн євро в різних сферах: інвестицій, інфраструктури, комунікацій, ІТ-технологій, ядерної безпеки, перетину державного кордону, митної справи, підприємництва, культури, освіти, охорони здоров'я, спорту, громадянського суспільства тощо [13].

На 2014—2020 рр. заплановано участь України в таких ППС ЄІС: “Україна — Румунія”, “Україна — Румунія — Словаччина — Угорщина”, “Басейн Чорного моря” та “Україна — Польща — Білорусь” [13]. Загальна сума коштів міжнародної технічної допомоги Євросоюзу в цей період становитиме вже понад 15,4 млрд євро.

ППС ЄІС на 2014—2020 рр. передбачають співробітництво на регіональному рівні країн — партнерів Європейського інструменту сусідства та країн — членів ЄС по сухопутних і морських кордонах із метою сприяння економічному й соціальному розвитку прикордонних регіонів, підвищення ефективності кордонів, поглиблення співпраці для розв'язання спільних проблем цих регіонів, зокрема стосовно конкурентоспроможності, навколишнього природного середовища та попередження надзвичайних ситуацій [14].

Заходи та проекти ППС ЄІС фінансуються за рахунок цільових грантів Європейської комісії (виконавчого органу ЄС) на безповоротній основі. При цьому, за проектом Правил реалізації ППС ЄІС, передбачено фінансову відповідальність країни-учасниці: у випадку встановлення фактів нецільового використання коштів виконавцем/реципієнтом заходів ППС ЄІС (або інших зловживань і шахрайств) вона зобов'язана негайно повернути грантові кошти донору [14].

Правила реалізації ППС ЄІС передбачається ухвалити у 2014 р. Після цього на підставі рішення Європейського Союзу та угоди про фінансування з країнами-учасницями затверджується *операційна програма* (далі — Програма), надаються пропозиції щодо проектів, а об'єднаний орган управління здійснює остаточний відбір проектів. Потім укладаються грантові контракти та партнерські угоди. Операційні програми мають впроваджуватися шляхом спільного управління через відповідний орган, створений країнами-учасницями.

Відповідальність країн-учасниць полягає в досягненні згоди щодо управління та контролю (призначення органів управління; виконання функцій аудиту, взаємодія з колегами в країнах-учасницях; створення контрольних систем; розроблення процедур відбору проектів, зразків ППС ЄІС тощо). Зокрема, Єврокомісія має пересвідчитися, що Україна як учасниця ППС ЄІС створила таку систему управління й контролю, котра функціонує відповідно до правил ЄС.

Європейська комісія вимагає деталізації Програми [14], що забезпечується покроковим описом передбачених нею заходів та порядку роботи відповідних органів із основною документацією й процедурами.

Основними принципами створення системи управління та контролю виконання Програми є:

- чітке визначення та детальний розподіл функцій органів, задіяних в управлінні й контролі;
- відповідність принципу розподілу функцій між різними органами та всередині кожного з них;
- дотримання процедури забезпечення правильності й регулярності витрат у кожній Програмі;
- надійність автоматизованих систем обліку, моніторингу та фінансової звітності;
- делегування відповідальним органом зобов'язань щодо виконання завдань, пов'язаних із системами звітності й моніторингу, іншому об'єкту;
- дотримання домовленостей щодо аудиту правильності функціонування системи;
- забезпечення ефективного аудиту систем і процедур;
- формування системи звітності й моніторингу щодо процедур виявлення порушень і недоліків та повернення надмірно сплачених сум або витрачених не за призначенням грантових коштів.

Ключова інформація, яка повинна бути доведена до кожного з органів, що будуть залучені до здійснення адміністративного й фінансового управління ППС ЄІС, включає:

- 1) опис завдань;
- 2) організаційну структуру органу, розподіл завдань між його підрозділами та всередині них, а також орієнтовну чисельність працівників, що будуть задіяні;
- 3) процедури для відбору й затвердження проектів;
- 4) процедури прийняття, перевірки й підтвердження заявок бенефіціарів на компенсацію, а також виконання відповідних платежів;
- 5) процедури складання, сертифікації та подання на розгляд Єврокомісії звітів щодо витрат;
- 6) застосовні до Програми правила прийнятності, викладені країною-учасницею;
- 7) систему для зберігання деталізованих бухгалтерських записів операцій та інформації за Програмою.

Співробітники залучених органів мають бути добре ознайомлені з тим, що саме треба зробити. Після цього документ подається для перевірки вповноваженому органу аудиту, який надалі проводитиме аудит системи.

Згідно з проектом Правил реалізації ППС ЄІС, основними функціями вповноваженого органу аудиту є:

- підготовка стратегії аудиту з викладенням методології та методів вибірки;
- забезпечення проведення аудитів систем управління й контролю, відповідної вибірки проектів та щорічної звітності за Програмою;
- підготовка аудиторського висновку щодо достовірності щорічної звітності;
- підготовка щорічного аудиторського звіту.

Стратегія аудиту повинна бути надана вповноваженим органом аудиту Єврокомісії протягом 9 місяців із моменту підписання першої фінансової угоди з країною-партнером та містити методологію проведення аудиту щорічної звітності й проектів, метод їх вибірки, а також планування аудитів на поточний звітний рік та два наступних звітних роки. Стратегію аудиту слід переглядати щороку, починаючи з 2017 р. і до 2024 р. включно. З урахуванням внесених змін вона має подаватися Єврокомісії разом із щорічним звітом за Програмою. Зазначений орган повинен провести перевірку вчасно, щоб схвалений документ надійшов до Єврокомісії протягом дванадцяти місяців із моменту затвердження Програми.

Таким чином, усі зацікавлені у ППС ЄІС сторони та Європейська Комісія отримують прийнятну версію виконання Програми.

Передбачається, що перелік основних питань, які будуть направлені управлінським і сертифікаційним органам, слугуватиме своєрідним керівництвом

із підготовки опису системи управління та контролю виконання Програми. Уповноважений орган управління має взяти відповідальність за опис складових системи під своїм наглядом перед Об'єднаним технічним секретаріатом програм, відповідно до ст. 14 (1) Правил (ЄС) № 1080/2006, а також за контролерів, згідно зі ст. 16 (1) цих Правил [15]. Національний орган сертифікації теж повинен узяти відповідальність за опис складових системи під своїм наглядом, а вповноважений орган аудиту, функції якого виконуватиме вищий державний аудиторський офіс відповідної країни ЄС — учасниці програми, — за інші залучені вищі аудиторські інституції (BAI), зокрема Рахункову палату України, в групі аудиторів згідно з відповідними правилами.

Остаточна передача опису для оцінки відповідності є ключовим показником ініціації проведення такої оцінки. ЄС рекомендує країнам-членам призначати спеціальний уповноважений орган управління для кожної з чотирьох ППС ЄІС, котрий офіційно надаватиме повний фінальний опис, включаючи вповноважені органи/структури та всі аспекти системи.

Уповноважений орган аудиту, який очолюють ВАІ Румунії, Угорщини та Польщі, за участі ВАІ країн-партнерів, котрі задіяні в наступних чотирьох програмах з 2014 р. до 2020 р. (Азербайджану, Вірменії, Болгарії, Греції, Молдови, Сербії, Туреччини, Угорщини та України), здійснює оцінку відповідності опису системи та має підтвердити його повноту, що означатиме початок її роботи. Оскільки загальну систему планується застосувати більш ніж для однієї Програми, українською стороною може бути розроблено один опис для всіх чотирьох ППС ЄІС, який надається вповноваженим органом аудиту разом зі звітом і висновком.

У описі системи відповідальність покладається на спільні органи управління, для котрих характерні загальні ключові елементи розмежування функцій, окремі аспекти системи, які характеризують горизонтальні відносини, у т. ч. для кожної окремої Програми (вони мають бути чітко ідентифіковані). Частина опису повинні бути викладені для кожного відповідного органу/структури з метою забезпечення виконання відповідних функцій на *першому рівні контролю*. В описі системи управління та контролю треба передбачити електронні системи даних для їх збору, реєстрації, зберігання з метою моніторингу, оцінки, фінансового менеджменту, контролю та аудиту, зокрема:

- Опис програмного забезпечення (ІТ-систем), що буде використовуватись органом управління для обліку за Програмою, а також збору, реєстрації і зберігання в електронному вигляді даних за кожним проектом та гарантуватиме безпеку відповідно до міжнародних стандартів (ст. 26 (д) і Додаток I до проекту Правил реалізації ППС ЄІС).

- Оцінка готовності системи проводиться після збору надійної фінансової й статистичної інформації щодо реалізації Програми. Якщо вона не готова, слід зазначити дату початку її реалізації.

- Опис систем моніторингу й оцінки, а також процедур передбачено статтями 4.5 (ф), 77, 78, Додатком I до проекту Правил реалізації ППС ЄС.

- Опис IT-систем для звітності й електронного обміну даними між органом управління та Єврокомісією врегульовано ст. 4 (м) проекту Правил реалізації ППС ЄС.

Другий рівень контролю здійснюється вповноваженим органом аудиту, котрий допомагає вповноваженому органу управління. Зокрема, в програмі “Басейн Чорного моря” ВАІ Румунії, Польщі й Угорщини за участі членів групи аудиторів мають розробити методологію аудиторської перевірки, а саме: підготувати проект аудиторської стратегії та плану аудиту, програму аудиторської перевірки з детальним переліком заходів для кожного члена групи аудиторів; провести оцінку національних частин систем управління й контролю та вибіркові контрольні перевірки видатків проекту.

Для призначення вповноваженого органу управління ВАІ, задіяні в аудиті, мають надати звіт і висновок щодо оцінки відповідності систем управління та контролю з урахуванням ролі критеріїв, визначених правилами ЄС. Якщо вповноважений орган та система управління не відповідають цим критеріям, ВАІ Румунії, Угорщини або Польщі як головуючі в групі аудиторів можуть встановити випробувальний термін (залежно від серйозності проблеми), протягом якого мають бути вжиті відповідні заходи.

ЄС може вимагати отримання впродовж двох місяців формального рішення, звіту й висновку вповноваженого органу аудиту та опису систем управління й контролю, котрі стосуються відповідних частин програми та відібраних проектів.

ВАІ країн — учасниць програм “Басейн Чорного моря”, “Україна — Румунія”, “Україна — Румунія — Словаччина — Угорщина” та “Україна — Польща — Білорусь” делегують своїх незалежних представників для роботи в групі аудиторів та підписують аудиторську стратегію.

Група аудиторів повинна бути сформована протягом трьох місяців від часу створення органу управління та розробити власні правила процедур. Члени цієї групи призначатимуться кожною країною та мають бути незалежними від інших національних органів — учасників Програми. Група аудиторів зобов’язана допомагати вповноваженому органу аудиту в оцінці національної частини систем управління й контролю та здійсненні вибіркового контрольних перевірок видатків проектів, а також у проведенні системного аудиту та аудиту рахунків.

Вповноважений орган аудиту надсилає членам групи аудиторів проект аудиторської стратегії, програму аудиторської перевірки з переліком заходів для кожного члена групи, формалізований перелік питань для проведення аудиту.

Рахункова палата як член групи аудиторів повинна надати такі документи:

- сертифікати незалежності встановленого ЄС зразка щодо делегованих аудиторів, засвідчені підписом керівника інституції (лист за підписом Голови Рахункової палати);

— стислий опис повноважень інституції та її структуру відповідно до національного закону, функції основних внутрішніх підрозділів ВАІ, кількість та кваліфікацію залучених до перевірки ППС ЄІС аудиторів, засвідчені підписом Голови Рахункової палати;

— декларації кожного із залучених аудиторів щодо їх незалежності від інших органів влади України та контролерів, що братимуть участь у перевірці (верифікації) витрат, завірені Головою Рахункової палати.

Фахівці Рахункової палати залучатимуться до виконання декількох видів аудиту (системного, операційного та підтвердження рахунків). Зазначені види аудиту здійснюються на другому рівні контролю та мають різне спрямування.

В умовах поточного виконання ППС ЄІС та їх фінансування перших два види аудиту передбачають спостереження за процесом виконання програм, оцінку відповідності останньої поставленим цілям і завданням та спрямовані на здійснення систематичного й поетапного дослідження причинно-наслідкового зв'язку між наданими коштами та результатами їх використання. Системний аудит, за визначенням О. Царенка та його співавторів, — це перевірка виконання контролем своїх функцій, яка дає впевненість у тому, що недоліків немає, оскільки фінансові показники відображено в бухгалтерському обліку чітко, без перекручень [16]. На думку В. Савченка, операційний аудит є перевіркою будь-яких використовуваних на підприємстві, в організації процедур і методів із метою оцінки їхньої ефективності [17]. У результаті операційного аудиту керівництву надаються рекомендації щодо підвищення ефективності роботи організації.

Оскільки обидва ці види аудиту здійснюватимуться Рахунковою палатою відповідно до формалізованих вповноваженим органом аудиту вимог (стандартних переліків питань), вони, найімовірніше, матимуть усі ознаки оперативного управлінського консультування, котре конче необхідне об'єднаному органу управління програмами в ході їх поточного виконання.

У свою чергу, аудит підтвердження рахунків, або фінансовий аудит, згідно зі стандартами INTOSAI, — це дослідження фінансової звітності, систем внутрішнього контролю й аудиту та окремих трансакцій у підконтрольних організаціях [18]. Він полягає у встановленні порушень і розбіжностей між фактичними даними й законодавчими нормами та проводиться на регулярній, щорічній основі в чітко визначеному колі підконтрольних організацій.

Метою фінансового аудиту є оцінка достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Рахунковою палатою такий аудит буде виконуватися за фінансовий рік і матиме на меті підтвердження достовірності фінансової звітності. Ним повинна охоплюватися частина трансакцій, що відображається в національній фінансовій звітності, — це надасть об'єднаному органу управління програмами впевненості в тому, що ця звітність є достовірною в усіх суттєвих аспектах, не містить помилок і відхилень, а також, що фінансові операції відображені правильно.

Для проведення фінансового аудиту бажано, щоб долучені до цього процесу контролери Рахункової палати пройшли відповідне навчання. Надалі вони повинні взяти участь у перевірці звіту щодо систем управління й контролю, щорічної звітності за програмами та проектами, підтвердженні висновків аудиту бенефіціарів проектів на території України, у т. ч. щодо спірних питань, а також у перевірці й підтвердженні щорічної звітності.

Контролери Рахункової палати разом із іншими членами групи аудиторів братимуть участь у:

1) розробленні *стратегії аудиту* та внесенні щорічних змін до неї з визначенням методології проведення аудиту фінансової звітності та проектів, методів вибірки під час аудиту останніх, а також плануванням аудитів на поточний і два наступних звітних роки;

2) підготовці *аудиторського висновку* до щорічної фінансової звітності, де зазначається достовірність і об'єктивність інформації, котра міститься в рахунках, законність та обґрунтованість відповідних трансакцій, а також добросовісність виконання системами контролю своїх функцій. Окрім того, аудиторський висновок має відображати відповідність результатів аудиту твердженням керівництва щодо таких трансакцій і звітності (ст. 71 проекту Правил реалізації ППС ЄС);

3) підготовці річного *аудиторського звіту*, що повинен містити зведені результати проведених аудитів, зокрема аналіз характеру й обсягу помилок і виявлених недоліків як на системному рівні, так і на рівні проектів, а також запланованих або здійснених коригувань.

Системи та процедури забезпечення аудиту передбачають:

— процедури забезпечення проведення належного аудиту та архівування даних на рівні кожного органу Програми, у т. ч. надання доказів того, що бухгалтерський облік і підтверджувальні документи зберігаються на відповідному рівні управління (статті 26.5, 30.1, 70 та Додаток I до проекту Правил реалізації ППС ЄС);

— інструкції для одержувачів щодо зберігання підтверджувальних документів (статті 48.2, 70 та Додаток I до проекту Правил реалізації ППС ЄС).

Також проектом опису систем управління та контролю передбачені процедури аудиту функціонування систем контролю й управління, рахунків і операцій. Наприклад, визначено, що задокументовані процедури перевірки та оцінки виконуються з метою доведення факту, що складові системи внутрішнього контролю справді існують і належним чином функціонують. Зокрема, мають бути розроблені процедури та вказівки, що базуються на міжнародних стандартах аудиту (процедури аудиту функціонування систем управління та контролю, відповідної вибірки проектів, щорічної звітності за Програмою); підготовлено опис процедур для аудиторського висновку щодо річної звітності за попередній звітний рік, щорічного аудиторського звіту; деталізовано

процедури моніторингу виконання рекомендацій і коригувань за результатами проведених аудитів; описано (в разі потреби) процедури контролю роботи інших аудиторів, які належать до сфери відповідальності вповноваженого органу аудиту (статті 28, 30.1, 68, 77 проекту Правил реалізації ППС ЄІС).

Національний вповноважений орган управління операційними програмами ППС ЄІС (в Україні це Міністерство економічного розвитку і торгівлі України) зобов'язаний забезпечити загальну координацію дій національних інституцій, залучених до імплементації Програми та її виконання, і членів групи аудиторів. У разі невідповідності правил національних закупівель законодавству ЄС вповноважений орган управління має право вимагати коригування фінансування з метою виключення з його обсягів витрат, котрі суперечать відповідному закону, як це передбачено рішенням Європейської комісії [19].

У контексті викладеного на першому рівні контролю національної частини реалізації ППС ЄІС залишається декілька проблемних питань міжвідомчого характеру, вирішення яких потребує скоординованої роботи Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Рахункової палати та інших центральних органів виконавчої влади (зокрема, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної фінансової інспекції України), а також залучення для перевірки (верифікації) витрат незалежних аудиторів на умовах аутсорсингу. Перевірка (верифікація) витрат — це формалізований процес, коли залучений спеціаліст, контролер або аудитор досліджує згідно з усталеною моделлю перевірки витрат, чи відповідають вони тим, що задекларовані бенефіціаром, чи вірно вони обліковані та чи відповідають умовам контракту, так само як надходження для проектної діяльності та їх напрямки. Однак наразі орган або підрозділ, котрий здійснюватиме підтвердження витрат, інституційно не визначено та не врегульовано порядок подання скарг за платежами на рівні проекту.

Слід зазначити, що звіт про перевірку (верифікацію) витрат готується призначеним незалежним аудитором, який має відповідати спеціальним умовам технічного завдання щодо перевірки витрат, що додається до фінансового звіту.

На сьогодні перевірка витрат, наприклад, у Греції та Болгарії здійснюється попередньо обраними контролерами, котрі одержують плату за виконану роботу за рахунок проектів. У Румунії державні контролери не отримують плату за таку роботу за рахунок проектів. У Туреччині, як і в інших країнах-партнерах, перевірку витрат проводять незалежні професійні аудитори, послуги яких також оплачуються за рахунок фінансування проектів ППС ЄІС.

За вимогами ЄС перевірка витрат повинна здійснюватися незалежними й компетентними експертами. Правилами Єврокомісії [15] передбачена форма угоди/контракту на перевірку витрат, що проводиться відповідно до Міжнародного стандарту супутніх послуг 4400 “Завдання з виконання

узгоджених процедур стосовно фінансової інформації” [20] та Кодексу етики професійних бухгалтерів IFAC.

У Румунії керівництво з перевірки витрат для національних (державних) контролерів (аналог Державної фінансової інспекції України) видано Адміністрацією суспільного та регіонального розвитку, у Греції — спеціально створеним підрозділом Єдиного вповноваженого з платежів першого рівня контролю, у Болгарії — Міністерством регіонального розвитку.

В Україні подібні функції ніким не виконувалися, тому це питання є дискусійним, адже до функцій Державної фінансової інспекції не включено схвалення або відбір незалежних аудиторів, а також перевірку якості їхньої роботи. З огляду на те, що перевірка витрат належить до основних чинників першого рівня контролю, в т. ч. опису системи управління й контролю, зазначене питання потребує узгодження та вирішення на міжвідомчому й урядовому рівнях у рамках майбутньої системи адміністративного та фінансового менеджменту ППС ЄС в Україні.

На нашу думку, одним із шляхів розв’язання проблеми є створення відповідного підрозділу в Міністерстві економічного розвитку і торгівлі України (контрольно-комунікаційного пункту) у складі фахівців цього міністерства, а також Міністерства фінансів, Державної казначейської служби та Державної фінансової інспекції України, котрих варто наділити контрольно-комунікаційними повноваженнями, як передбачено проектом Правил реалізації ППС ЄС. Зазначені фахівці на конкурсній основі обиратимуть компетентних, незалежних аудиторів для перевірки (верифікації) витрат на першому рівні контролю. Конкурсний відбір бажано проводити із залученням Аудиторської палати України або інших професійних організацій і об’єднань аудиторів, наприклад Спільки аудиторів України.

Також потрібно прискорити розроблення опису системи управління та контролю на національному рівні, визначення повноважень основних відповідальних учасників і виконавців Програми. Україна має активно долучитися до створення першого рівня контролю — національної частини опису системи управління та контролю. Слід зауважити, що українська сторона ще не зробила практичних кроків у напрямі складання Програми на новий період реалізації ППС ЄС. На часі — відпрацювання концепції опису системи управління та контролю на національному рівні за участі Міністерства економічного розвитку і торгівлі, Міністерства фінансів, Державної казначейської служби та Державної фінансової інспекції України, з’ясування ролей основних відповідальних учасників.

Для успішного виконання окреслених завдань доцільно вдатися до міжвідомчих консультацій щодо розроблення концепції, визначити повноваження задіяних органів та провести необхідне навчання фахівців, залучених до роботи в національному уповноваженому органі управління Програмою.

У цьому контексті бажано переглянути систему руху коштів, котрі дуже часто несвоєчасно перераховувалися з ЄКР за призначенням через касові розриви в бюджеті, що зумовило перенесення строків імплементації низки проєктів. Щоб усунути подібні ризики, на наш погляд, варто розглянути можливість залучення на конкурсній основі контрольованого державою потужного банку та вдосконалити систему його взаємодії і звітності за цими коштами з Державною казначейською службою України, що виключить тимчасове заповичення цих коштів із ЄКР. Рішення Кабінету Міністрів України щодо визнання таких коштів захищеними видатками [21] істотно зменшує, але не усуває ризику касового розриву бюджету. Натомість, виконання цих операцій, наприклад, Укрексімбанком за умови щоденної звітності за коштами міжнародної технічної допомоги перед Державною казначейською службою забезпечить їх вільний рух та своєчасне проведення трансакцій.

Список використаних джерел

1. Дрискол Д. Д. Что такое Международный валютный фонд / Д. Д. Дрискол ; МВФ ; пер. с англ. — Вашингтон, 1995. — 26 с.
2. Кругман П. Р. Международная экономика. Теория и политика : учебник / П. Р. Кругман, М. Обстфельд ; пер. с англ. — М. : Экон. ф-т МГУ : ЮНИТИ, 1997. — 799 с.
3. Максимо В. Э. Мировые финансы / В. Э. Максимо, А. Л. Френсис, Дж. М. Лоуренс ; пер. с англ. — М. : ООО ИКК “ДеКА”, 1998. — 768 с.
4. Пейбро М. Международные экономические, валютные и финансовые отношения / М. Пейбро ; пер. с фр. — М. : Прогресс : Универс, 1996. — 475 с.
5. Шреплер Х. А. Международные экономические организации : справочник / Х. А. Шреплер ; пер. с нем. — М. : Междунар. отношения, 1999. — 465 с.
6. Базилевич В. Д. Світові тенденції та перспективи розвитку фінансової системи України / В. Д. Базилевич // Світові тенденції та перспективи розвитку фінансової системи України : зб. матеріалів ІХ Міжнародної науково-практичної конференції, 25—26 жовт. 2012 р., м. Київ / Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. — К., 2012. — 300 с.
7. Білорус О. Г. Глобальна перспектива і сталий розвиток / О. Г. Білорус ; Міжрегіон. акад. управління персоналом. — К., 2005. — 492 с.
8. Гальчинський А. С. Стратегія євроінтеграції та питання участі України у формуванні єдиного економічного простору / А. С. Гальчинський ; Нац. ін-т стратег. досліджень. — К., 2003. — 23 с.
9. Геєць В. М. Суспільство, держава, економіка: феноменологія взаємодії та розвитку / В. М. Геєць ; НАН України, Ін-т економіки та прогнозування. — К., 2009. — 864 с.
10. Лютий І. О. Національні фінансові системи в умовах глобалізації / І. О. Лютий ; Галицька Акад. — Івано-Франківськ, 2008. — 308 с.
11. Міжнародні валютно-кредитні відносини : підручник / А. С. Філіпенко, В. І. Мазуренко, В. Д. Сікора та ін. — К. : Либідь, 1997. — 208 с.
12. П'ятаченко Г. О. Державний бюджет і бюджетна стратегія 2012—2014: стабілізація та сталий розвиток в умовах реформування економіки України / Г. О. П'ятаченко ; ДННУ “Акад. фін. управління” ; за ред. Ф. О. Ярошенка. — К., 2011. — 704 с.
13. Офіційний веб-сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.me.gov.ua>.

14. Interact ENPI CPC 2014-2020 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://enpi.interact-eu.net/enpi/358>.
15. Practical Guide to contract procedures for EU external actions [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://ec.europa.eu/europeaid/work/procedures/implementation/practical_guide/index_en.htm.
16. Економіка розвитку : підручник / О. М. Царенко, Н. О. Бей, І. І. Д'яконова, І. В. Сало. — Суми : Університет. книга, 2004. — 590 с.
17. Савченко В. Я. Аудит : навч. посіб. / В. Я. Савченко ; Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана. — 2-е вид. — К., 2006. — 328 с.
18. International Standards of Supreme Audit Institution [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.issai.org>.
19. Commission Decisions — European Structural and Investment Funds 2014-2020 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://ec.europa.eu/regional_policy/information/decisions/index_en.cfm.
20. International Standards on Auditing / International Federation of Accountants [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ifac.org/auditing-assurance/clarity-center/clarified-standards>.
21. Про економію державних коштів та недопущення втрат бюджету : постанова Кабінету Міністрів України від 01.03.2014 № 65 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/65-2014-п>.