

*Г. О. Соболев, кандидат економічних наук,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,  
ВНЗ Укоопспілки  
«Полтавський університет економіки і торгівлі»*

## ПРИНЦИПИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЯК ПРАКТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Термін «принцип» (від лат. *principium* – основа, початок) у сучасній довідковій літературі означає основне, початкове положення будь-якої теорії, вчення тощо; керівну ідею, основне правило діяльності. Наукові джерела визначають принцип як засади, основоположні ідеї, об'єктивно встановлені та такі, що адекватно відображають існуючий рівень людських знань. Принципи характеризуються універсальністю застосування, високою значущістю, імперативністю та відображають істотні положення теорії, вчення, науки, практичної діяльності.

Вивчення різних підходів до трактування поняття «принцип» дозволяє зробити висновок про те, що у поглядах вчених немає критичних розбіжностей в розумінні його сутності. Разом з тим, відмічено, що у вітчизняній системі наукових знань відсутня єдина концепція принципів організації й ведення фінансового контролю.

Принципи як основне вихідне положення наукової системи є стійкою теоретичною категорією. Вони непорушні за будь-яких обставин. Проте розвиток економіки і методології фінансового контролю привертає увагу вчених до проблеми повноти і правильності застосування принципів, зумовлюючи як розширення їх кола, уточнення ознак класифікації, так і поглиблення трактування.

Світова практика застосування принципів фінансового контролю відтворена відповідними міжнародними документами. Зокрема, Лімською Декларацією керівних принципів контролю закріплено принципи: визнання незалежності органів фінансового контролю як невід'ємного атрибута демократії та обов'язкового елементу управління фінансовими ресурсами; законодавчого закріплення інституційної, функціональної, організаційної, фінансової незалежності органів фінансового контролю; необхідності здійснення попереднього контролю та контролю за фактом, внутрішнього та зовнішнього контролю як обов'язкової умови існування фінансового контролю; гласності з обов'язковою вимогою конфіденційності інформації, комерційної та іншої таємниці, що захищається законодавством. Ці принципи виступають першоосновою фінансового контролю. Їх дотримання є важливими для 191 держави – дійсних членів Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI).

Мексиканська декларація незалежності вищих органів фінансового контролю визначає дотримання принципу незалежності у юридичному й економічному аспектах, в управлінні кадрами, у сфері організації контролю і доступу контролерів до джерел інформації, у презентації результатів аудиту, визначенні змісту звітів, часу публікацій, незалежності наступного контролю. Відповідно до Мексиканської декларації незалежності вищих органів фінансового контролю побудова системи державного фінансового контролю країн – учасниць INTOSAI базується на таких принципах:

- наявність відповідної та ефективної конституційної, статутної, правової структури та фактичне застосування положень цієї структури;

- незалежність Голів та членів вищих органів фінансового контролю (в колегіальних інституціях), включаючи гарантію перебування на посаді та судовий імунітет під час виконання своїх обов'язків;
- достатньо широкі повноваження та повна свобода дій при виконанні функцій вищих органів фінансового контролю;
- необмежений доступ до інформації;
- право та обов'язок звітування щодо своєї діяльності;
- самостійність прийняття рішень стосовно змісту та часу написання аудиторських звітів, публікації і розповсюдження звітів;
- наявність ефективних механізмів реалізації рекомендацій вищих органів фінансового контролю;
- фінансова та управлінська/адміністративна самостійність, наявність (доступність) відповідних людських, матеріальних та грошових ресурсів.

Світовий досвід і міжнародні регламенти є стимулюючим фактором для становлення і розвитку власної системи фінансового контролю, слугують основою для розробки вітчизняних регламентів. Декларацією про загальні принципи діяльності вищих органів фінансового контролю держав – учасниць Співдружності Незалежних Держав визначає за основу принципи законності, незалежності, об'єктивності, компетентності, оперативності, доказовості, гласності, дотримання професійної етики.

Принципи фінансового контролю, закріплені міжнародними угодами, деклараціями, нормативними документами набувають практичної наповненості у державному секторі економіки. Вони знаходять продовження у нормативних документах, що регламентують діяльність суб'єктів державного фінансового контролю: Бюджетний Кодекс України, Податковий Кодекс України, Закони України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», «Про Рахункову палату», інші. Цілком очевидно, що вищезазначені принципи регламентують практичні аспекти реалізації фінансового контролю. Стандарти контролю державних фінансів містять концепції та принципи, що застосовуються під час роботи органів державного фінансового контролю та структурно складаються з базових принципів, загальних стандартів, стандартів проведення контролю та правил складання звітів.

Багатоаспектність змісту фінансового контролю зумовлює розгляду вченими і практиками його принципів під різними кутами. Принципи, які наводяться авторами у наукових працях, не суперечать, а доповнюють зміст теорії фінансового контролю.

Шевчук В. за першооснову контролю характеризує принципи ендогенності, системності, паритетності, розподілу контрольних повноважень, повноти охоплення, компаративності, релевантності, достовірності фактичної інформації, збалансованості контрольних дій, превентивності, своєчасності, ризикованості, перманентності, синергізму, самодостатності, ефективності, відповідальності, емерджентності [4, с. 60–62]. Пантелєєв В. підкреслює важливість дотримання принципів відповідальності, збалансованості контрольних дій, безперервності, взаємодії та координації, комплексності, делегування повноважень, пріоритетності, дієвості, інтеграції, підконтрольності, цільової спрямованості, превентивності контрольних дій [1, с. 74]. Дрозд І., досліджуючи державний фінансовий контроль, розкриває зміст принципів – законності, незалежності, об'єктивності, гласності, системності, відповідальності, ендогенності, розподілу контрольних повноважень, компаративності, своєчасності та превентивності контрольних дій [2]. Дробозіна Л. виокремлює принципи результативності, непідкупності, доказовості. Бурцев В. – законності, об'єктивності, незалежності, відповідальності, збалансованості, системності, гласності. Данилевський Ю. – законності, об'єктивності, незалежності, гласності, спеціалізації, підзвітності. Розглядаючи міжнародний аспект фінансового контролю Савченко Л.

характеризує принципи невторчання, взаємної поваги, довіри, рівноправ'я, взаємовигідного співробітництва [3].

Окрему групу норм і правил становлять етичні принципи. Як правило, вони мають статус рекомендацій або бажаних норм професійної поведінки. Кодекс етики професійних бухгалтерів та аудиторів встановлює етичні принципи, що регулюють їх професійну поведінку. Правила поведінки ілюструють як загальні етичні принципи, що поширюються на всіх членів професійних організацій, так і для спеціалістів, що ведуть практичну аудиторську діяльність. Як фундаментальні принципи аудиту, Кодексом етики професійних бухгалтерів визначено наступні принципи: чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка, технічні стандарти, тобто професійний бухгалтер повинен надавати професійні послуги згідно з відповідними технічними та професійними стандартами. До цих принципів Пантелєєв В. П. не виділяє принцип чесність, порядність, технічні стандарти, але додає: незалежність аудитора, доброзичливість.

Існують й інші визначення груп принципів фінансового контролю. Загородній А., Вознюк Г. у фінансово-економічному словнику надають класифікацію принципів аудиту як засад, на яких базується аудиторська діяльність – визначені міжнародними стандартами аудиту (цілісність, об'єктивність, незалежність, конфіденційність, майстерність і компетентність, відповідальність, документування, планування, аудиторські свідчення (докази), система обліку і внутрішнього аудиту, звітність), етичні (об'єктивність, незалежність, доброзичливість, майстерність, компетентність, конфіденційність), методологічні (документування, планування, аудиторські докази, система обліку і внутрішній контроль, аудиторські висновки та підготовка аудиторського висновку, обмеження у висловленні аудиторської думки, обґрунтована гарантія, масштаб аудиту, відповідальність за фінансову звітність, робота, що виконується іншими фахівцями).

Зауважимо, що у фахових джерелах більш поширеним є практичний аспект при формулюванні принципів фінансового контролю. Методологічні принципи як вихідні положення наукової теорії фінансового контролю виконують функцію обґрунтування змісту та визначають напрям і спосіб вивчення предмета дослідження. Систематизація й розвиток методологічних принципів фінансового контролю є напрямом подальших наукових досліджень.

#### **Список використаних джерел**

1. Пантелєєв В. П. Концепція внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємств: методологія, організація, розвиток : дис... д-ра наук : 08.00.09 / В. П. Пантелєєв. – 2009.
2. Дрозд І. К. Контроль економічних систем : монографія / І. К. Дрозд. – К. : Імекс-ЛТД, 2004. – 312 с.
3. Савченко Л. А. Міжнародний фінансовий контроль: поняття, суб'єкти, принципи / Л. А. Савченко // Наше право. Науковий журнал. – 2009. – № 4. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/Nashp/2009\\_4/Savchenk.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Nashp/2009_4/Savchenk.pdf).
4. Шевчук В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології) : монографія / В. О. Шевчук. – К. : Київ. держ. торг.-економ. ун-т, 1998. – 371 с.