



DOI: 10.58423/2786-6742/2024-5-333-341

UDC 657.6

Iryna LUKANOVSKA

PhD, associate professor,
Doctoral student of the Department of Accounting and Taxation
West Ukrainian National University
Ternopil, Ukraine

ORCID ID: 0000-0001-5591-6487

Scopus Author ID: 57224055961

EUROPEAN EXPERIENCE INTEGRATION OF AUDITING ACTIVITIES AND POSSIBILITIES OF ITS USE IN UKRAINE

Анотація. В умовах євроінтеграції і сучасних нестабільних умов питання посилення контролю в економічній сфері набувають особливої актуальності. В цьому контексті розвиток і удосконалення діяльності інституцій, які реалізують аудит, уможливило досягнення кращої організації системи контролю і сприяє ефективнішому її функціонуванню. Проведення аудиту в Україні здійснюється різними суб'єктами: аудиторськими фірмами (незалежними аудиторами), а також державними інституціями, зокрема Державною аудиторською службою. Завданням Державної аудиторської служби є контроль в державному секторі у різних формах. В основу проведення дослідження та написання статті покладено методи теоретико-емпіричного дослідження. Порівняння, застосовано до оцінки зарубіжного досвіду організації діяльності суб'єктів аудиту, взаємозв'язку між ними і міжнародної регуляції цих процесів, а також для встановлення специфіки громадського контролю державних фінансів і ресурсів в країнах ЄС. Аналіз і синтез застосовано для розробки пропозицій з удосконалення діяльності Державної аудиторської служби з питань міжнародної співпраці та ідентифікації її напрямів в Україні. Графічні методи застосовано для побудови схеми співпраці Державної аудиторської служби України в питаннях європейського співробітництва і її діяльності в міжнародних організаціях. В результаті проведеного дослідження узагальнено можливості застосування позитивного зарубіжного досвіду в питаннях організації аудиту. У статті проведено дослідження можливостей удосконалення аудиту та аудиторської діяльності Державної аудиторської служби на засадах застосування позитивного зарубіжного досвіду. Ідентифіковано напрями розвитку інституції відповідно до європейської інтеграції, напрями співпраці Державної аудиторської служби України в питаннях європейського співробітництва, проблеми та перспективи приведення системи українського держфінконтролю до стандартів Євросоюзу. Доведено, що запозичення позитивного досвіду країн ЄС призведе до поліпшення діяльності Держаудитслужби. Використання позитивного зарубіжного досвіду матиме вплив як на якість, так і на ефективність діяльності Державної аудиторської служби та сприятиме розвитку організації, методології й методики державного фінансового аудиту. В перспективі подальші дослідження мають охоплювати проблематику посилення взаємозв'язків між контролюючими інституціями, питання взаємного врахування результатів різних видів контролю, а також можливості посилення міжнародної співпраці та застосування сучасних інформаційних і комунікаційних технологій.

Ключові слова: незалежний аудит, аудиторська діяльність, державний аудит, Державна аудиторська служба України, фінансовий контроль, фінанси, бюджет.

JEL Classification: M42



Absztrakt. Az európai integráció és a jelenlegi instabil környezet összefüggésében a gazdasági szférában az ellenőrzés megerősítésének kérdése különösen fontos. Ebben az összefüggésben az ellenőrző intézmények fejlesztése és javítása lehetővé teszi az ellenőrzési rendszer jobb szervezését, és hozzájárul annak hatékonyabb működéséhez. Ukrajnában a könyvvizsgálatot különböző szervezetek végzik: könyvvizsgáló cégek (független könyvvizsgálók), valamint állami intézmények, különösen az Állami Könyvvizsgáló Szolgálat. Az Állami Könyvvizsgáló Szolgálat feladata a közsféra ellenőrzése különböző formákban. A kutatás és a cikk megírása elméleti és empirikus kutatási módszereken alapul. Az összehasonlítás célja az ellenőrzési szervezetek tevékenységének megszervezésével kapcsolatos külföldi tapasztalatok, a köztük lévő kapcsolat és e folyamatok nemzetközi szabályozása, valamint az államháztartás és az állami források állami ellenőrzésének sajátosságainak megállapítása az uniós országokban. Az elemzés és a szintézis alapján javaslatokat dolgoztak ki az Állami Könyvvizsgáló Szolgálat tevékenységének javítására a nemzetközi együttműködés területén, valamint az Ukrajnában megvalósuló tevékenységek területének meghatározására. Grafikus módszereket használtunk az ukrán Állami Könyvvizsgáló Szolgálat európai együttműködéssel és nemzetközi szervezetekben folytatott tevékenységével kapcsolatos együttműködési rendszerének kialakításához. A tanulmány eredményeképpen összefoglalják a pozitív külföldi tapasztalatok alkalmazásának lehetőségeit az ellenőrzés megszervezésének kérdéseiben. A cikk az Állami Könyvvizsgáló Szolgálat ellenőrzési és könyvvizsgálói tevékenységének javítási lehetőségeit vizsgálja a pozitív külföldi tapasztalatok alkalmazása alapján. A cikk meghatározza az intézmény fejlődésének irányait az európai integrációval összhangban, az ukrán Állami Könyvvizsgáló Szolgálat együttműködésének irányait az európai együttműködés kérdéseiben, az ukrán állami pénzügyi ellenőrzés rendszerének az uniós normákhoz való igazításának problémáit és kilátásait. Bebizonyosodott, hogy az uniós országok pozitív tapasztalatainak átvétele az állami ellenőrzési szolgálat fejlődéséhez vezet. A pozitív külföldi tapasztalatok felhasználása hatással lesz az Állami Könyvvizsgáló Szolgálat minőségére és hatékonyságára, és hozzájárul az állami pénzügyi ellenőrzés szervezetének, módszertanának és technikáinak fejlesztéséhez. A jövőben a további kutatásoknak ki kell terjedniük az ellenőrző intézmények közötti kapcsolat erősítésének kérdésére, a különböző típusú ellenőrzések eredményeinek kölcsönös figyelembevételére, valamint a nemzetközi együttműködés erősítésének lehetőségére és a modern információs és kommunikációs technológiák használatára.

Kulcsszavak: független könyvvizsgáló, könyvvizsgálói tevékenység, állami könyvvizsgáló, Ukrajna Állami Könyvvizsgáló Szolgálat, pénzügyi ellenőrzés, pénzügyek, költségvetés

Abstract. In the conditions of European integration and modern unstable conditions, the issue of strengthening control in the economic sphere is becoming especially urgent. In this context, the development and improvement of the activities of the institutions that implement the audit makes it possible to achieve a better organization of the control system and contributes to its more effective functioning. Auditing in Ukraine is carried out by various entities: audit firms (independent auditors), as well as state institutions, the State Audit Service.

The basis of the research and writing of the article are the methods of theoretical and empirical research. The comparison is applied to the assessment of foreign experience in organizing the activities of audit subjects, the relationship between them and the international regulation of these processes, as well as to establish the specifics of public control of public finances and resources in the EU countries. The analysis and synthesis were used to develop proposals for improving the activity of the State Audit Service on international cooperation and identifying its directions in Ukraine. Graphical methods were used to build a scheme of cooperation of the State Audit Service of Ukraine in matters of European cooperation and its activities in international organizations.

The article examines the possibilities of improving the audit and audit activity of the State Audit Service based on the application of positive foreign experience. The directions of the institution's development in accordance with European integration, directions of cooperation of the State Audit Service of Ukraine in matters of European cooperation, problems and prospects of bringing the system of Ukrainian state financial control to the standards of the European Union were identified. It



has been proven that borrowing the positive experience of EU countries will lead to the improvement of the activities of the State Audit Service.

The use of positive foreign experience will have an impact on both the quality and effectiveness of the State Audit Service and will contribute to the development of the organization, methodology and techniques of the state financial audit. In the future, further research should cover the issue of strengthening relationships between controlling institutions, the issue of mutual consideration of the results of various types of control, as well as the possibility of strengthening international cooperation and the use of modern information and communication technologies.

Keywords: *independent audit, audit activity, state audit, State Audit Service of Ukraine, financial control, finances, budget.*

Formulation of the problem. Auditing in Ukraine is carried out by various entities. On the one hand, there are audit firms (independent auditors), and on the other, a state institution (State Audit Service), whose task is control in the public sector in various forms. It is fair to admit that the audit in the public sector is carried out by both above-mentioned entities. At the same time, if we talk about audit firms, then they usually implement the tasks of confirming the reliability of reporting and, in general, independent control of various objects, while the task of the State Audit Service is regarding financial control, mainly in the public sector. Each of the named audit subjects has its own specifics, tasks, structure, order and methodology. Everyone also has their own areas of development and improvement. In particular, the activity of the State Audit Service in Ukraine is undergoing transformational changes and continues to improve and develop. One of the interesting and promising directions of such improvements is orientation to the experience of foreign countries. The process of European integration plays an important role in the formation and transformation of Ukrainian institutions, considering the normative and legal documents of international organizations. In this context, there are several valid arguments, reasons and positive experience that can be effectively used in Ukraine, in the context of the activities of the State Audit Service. In general, the system of control over budget funds has always been and will always be a relevant issue. The quality and well-being of society fully depends on the effectiveness of state financial control.

Analysis of recent research and publications. Scientific economic literature and publications highlights the current state and prospects for the development of audit activity, the State Audit Service of Ukraine. Such scientists as M. T. Bilukha, F. F. Butynets, Z. V. Gutsailyuk, N. S. Danylevich, V. P. Zagorodniy, Yu. D. Krupka, A. M. Kuzminskyi, M.V. Kuzhelnyi, M.R. Luchko, N.M. Khorunzhak, V.F. Maksimova, M.S. Pushkar, V.S. Rudnytskyi, V.Ya. Savchenko, V.V. Sopko et al. devoted many of their works to this issue. However, today, in times of war, there remain several unsolved problems regarding financial control of budget-targeted revenues. All this requires further research on several issues related to the functioning of the state audit, the introduction of progressive forms and methods in the work of the State Audit Service in order to achieve excellent results. This indicates the further need for research and the introduction of foreign experience in audit activity. The above



indicates the relevance of the topic of scientific research, its importance and importance.

Highlighting previously unresolved parts of the overall problem. The development of audit in Ukraine in today's unstable conditions requires active integration with international controlling institutions. The task is to identify possible directions for strengthening cooperation, development of systematicity, methodology and interrelationships between controlling entities, including the State Audit Service.

The purpose of the article is to conduct a study of the European experience of auditing and state financial control regarding the targeted use of budget funds and the possibility of its application and implementation in Ukraine.

Presenting main material. Targeted and effective use of budget funds and property is becoming an important task for Ukraine today. In addition, an extremely important issue is the efficiency of spending funds allocated for the implementation of budget programs. In this case, a state audit of such programs is an effective control tool. And, accordingly, the task of the state audit is the implementation of state financial control, which is aimed at controlling and evaluating the use of budget funds. That is, it is, in a way, control over the target purpose and its observance in relation to the use of budget funds. In other words, this direction of audit is also called performance audit. The efficiency audit is aimed at carrying out state financial control over the use of budget funds and carrying out an assessment of their effectiveness [10, c.145; 12, c.153]. On the official website of the State Audit Service, the main areas of improvement of the state financial control have been published. They are related to the transformational reform of institutional state units in Ukraine towards European integration processes. The relevant provisions are fixed normatively regarding the formation of the foundation of high-quality and proper financial discipline in matters of the use of state funds and funds of local communities [7; 8; 9; 11]. To be more detailed, the State Audit Service of Ukraine, which functions in accordance with Regulation No. 43, has the duty, authority and tasks to implement international cooperation on the issues of its term of office and accordingly interacts with a number of international organizations (item 17, clause 4 and clause 8) [5].

European orientation requires building the necessary strategic guidelines for ensuring systemic reforms related to activities aimed at bringing the system of Ukrainian state financial control to the standards of the European Union [6; 2, c. 217; 3, c.225]. In European countries, there is a tendency to ensure a high level of independence of financial control bodies. Ukraine can also adopt the experience of autonomy and functional independence of financial supervision bodies to ensure the objectivity and efficiency of their work. At the same time, emphasis should also be placed on the development of interaction and cooperation between the controlling institutions of Ukraine and the EU in order to achieve effective protection of national and international financial interests. The Association Agreement between Ukraine and the EU, which entered into force on September 1, 2017, but was signed back in 2014, calls for this. Structurally, cooperation includes activities within the framework of joint bodies and is directed to 2 clusters in general - macroeconomic and agricultural (Fig. 1).

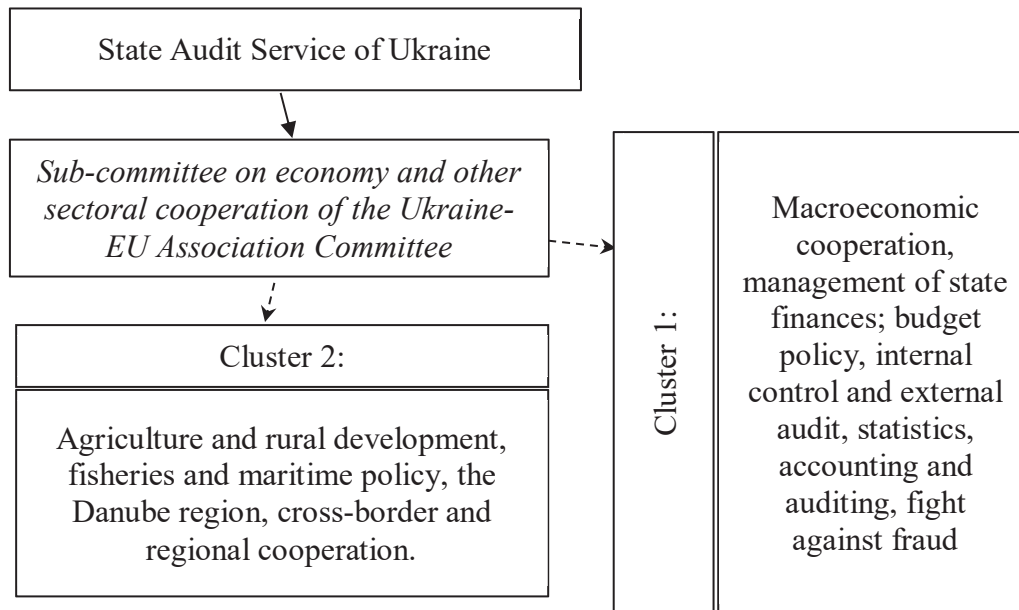


Fig. 1. Simplified scheme of cooperation of the State Audit Service of Ukraine in matters of European cooperation

Source: summarized based on [4]

Each of these clusters has its own specifics, tasks, goals and implementation tools. At the same time, an important characteristic is the fact that the result is not only cooperation in the dissemination of best practices, but also the development of joint international acts, assistance in the formation of national regulatory documents. The State Audit Service participates in relevant international institutions, and the scheme of their cooperation and main directions is presented in fig. 2.

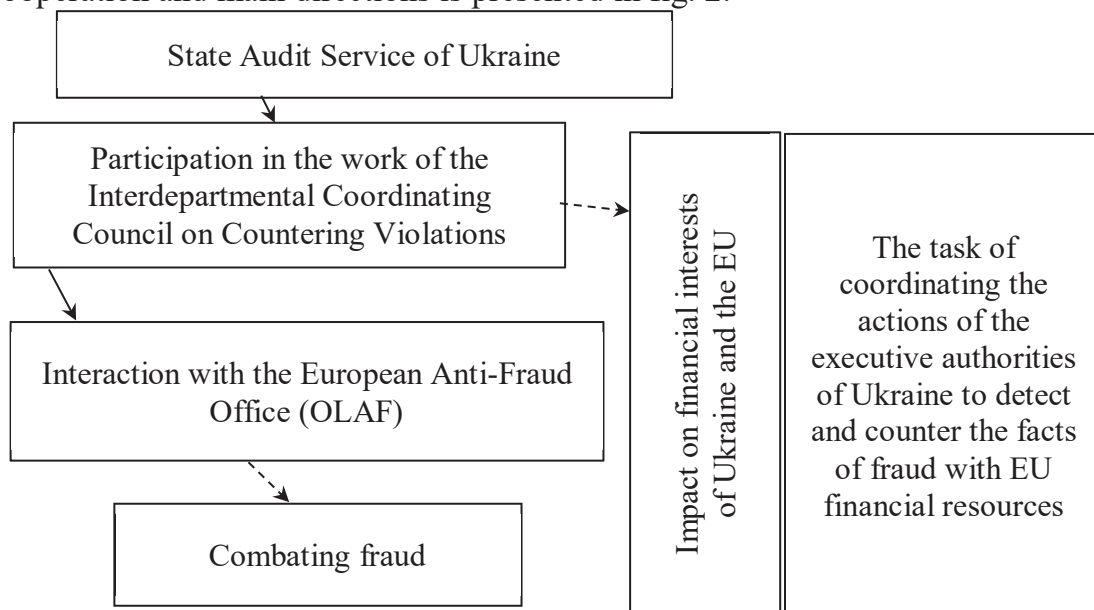


Fig. 2. Activities of the State Audit Service of Ukraine in international organizations

Source: summarized based on [4]



Also, according to the information published on the official website of the institution under investigation: «... the State Audit Service constantly cooperates with the involved ministries of Ukraine and the bodies of the partner countries of the Danube Transnational Program and joint operational programs of EU border cooperation with the aim of improving the processes for the performance of functions for the implementation of appropriate control» [4]. To borrow positive experience in order to improve the activities of the State Audit Service, in our opinion, it is worth using the experience of EU countries and our neighbors. For example, we should more actively develop public control within the framework of cooperation. Although it operates independently of the State Audit Service's activities, it plays a crucial role in assessing the efficiency of budget fund utilization. Its findings not only facilitate inspection planning but also enable the establishment of supplementary internal inspections, considering the violations identified through public oversight. This form of control is also present in the structure of distinct institutional units with less direct interconnectedness. For example, the «Public Control» platform is officially registered in Ukraine. It is represented: «as an independent association of fighters for truth and justice» [1]. This institution has three main areas of activity: the fight against corruption, the implementation of reforms, and the development of proposals for reform and development. These directions are quite wide-ranging and generalizing, they can be detailed in the context of the activities of the State Audit Service. However, in our opinion, there is no significant cooperation between the two institutions.

On the other hand, public control has real power and importance in EU countries. It exists in 27 EU countries and is aimed at ensuring transparent accountability for public expenditures, effective control over them. At the same time, attention is focused on the activities of the so-called higher audit bodies. Translated into Ukrainian, these are higher bodies of financial control (SAI). They are responsible for external control of state funds and finances (Fig. 3).

It should be noted that there is a big difference between the institutions of public and state control between European countries, but their common goal is to ensure the rational use of state financial and material resources.

In Ukrainian practice, in order to implement the idea of expanding the ties of the State Audit Service and public control, in our opinion, it is advisable to develop a mechanism for their interaction. A possible option is to agree on the issue that the results of the audit should be sent to the State Audit Service, and it would respond accordingly to the identified shortcomings. That is, she planned her control actions considering the information about the shortcomings revealed by public control in relation to the subjects in which they were admitted.

It is also advisable to take a more active part through SAI in the development of both the own system of state financial control and in the exchange of experience with other European countries. European countries actively cooperate with each other and exchange experience, using international platforms and mechanisms, to support and develop their financial control systems. Since promoting the development of audit is one of the goals of the named international institution, participation of Ukraine will

have a double (or multiplicative) positive effect. Thanks to such participation, there is a real possibility of increasing the own potential of the state audit body - the State Audit Service.

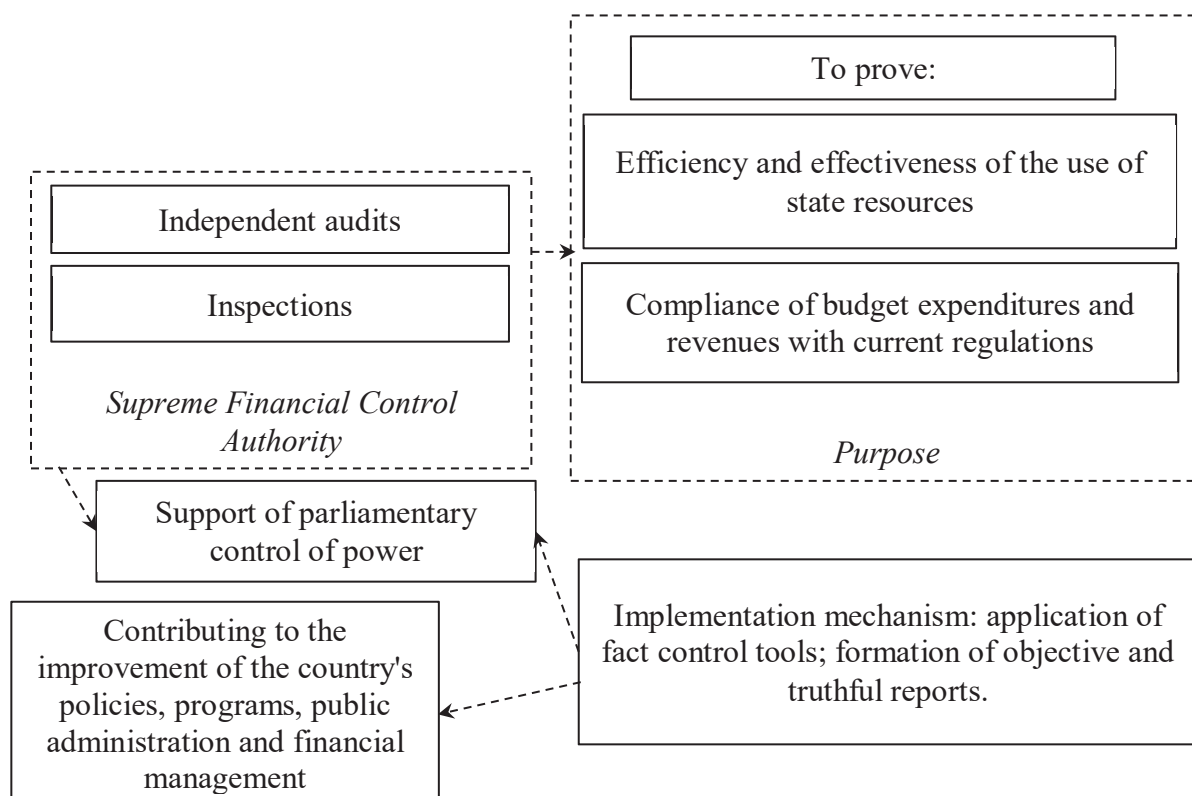


Fig. 3. Specifics of public control of state finances and resources in EU countries

Source: summarized by the author based on current practice

A high level of state financial control in European countries promotes efficient and transparent use of public finances, which is key to sustainable development and public trust. Considerable attention is paid to the development and improvement of strategies for the prevention and detection of corruption in public financial institutions.

Thanks to considering the ancient traditions (hundreds of years) of European countries, it is possible to optimize the structure, competence and powers of our institution under study. Despite (as evidenced by the historical experience of foreign countries) the existence of the dependence of powers and the form of state financial control on the political situation, public administration reforms, etc., it is always possible and necessary to look for rational grain and use positive practices and skills to improve one's own control system.

Conclusions and prospects for further research. The European integration experience of state financial control serves as an important source of improvement of control systems in other countries, including Ukraine. Adaptation and implementation



of the best practices of the European Union can contribute to increasing the efficiency, responsibility and transparency of the activities of the State Audit Service of Ukraine.

The European experience of state financial control can serve as a valuable source for improving the system of financial supervision. An approach to the independence of control bodies, the use of modern information technologies, an emphasis on the prevention and detection of corruption, education and development of personnel, cooperation with international organizations, as well as the implementation of best practices of public control can ensure a high level of effective and transparent state financial control in Ukraine.

When implementing foreign experience, it is important to consider the specifics of the Ukrainian economy and legal system. The integration of European experience should be adapted to the specific needs and conditions of Ukraine in order to achieve maximum efficiency and stability of the country's financial sector.

The use of positive foreign experience will certainly have an impact on both the quality and effectiveness of the State Audit Service and will contribute to the development of the organization, methodology and techniques of the state financial audit. In the future, further research should cover the issue of strengthening relationships between controlling institutions, the issue of mutual consideration of the results of various types of control, as well as the possibility of strengthening international cooperation and the use of modern information and communication technologies in this process.

Список використаних джерел

1. Громадський контроль. Офіційний сайт ГО. URL: <https://gromko.org.ua/pro-nas/>.
2. Данилевич Н. С., Тисячна С. Д. Проблеми діяльності державної аудиторської служби України та шляхи їх вирішення. *Економіка та підприємництво*. 2018. № 41. С. 212-223.
3. Данчевська І. Р., Ковалюк О. М. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю місцевих бюджетів та шляхи його покращення в Україні. *Economy and society: modern foundation for human development*. Leipzig university. 2016. С. 178-183.
4. Євроінтеграція та міжнародне співробітництво. Офіційний сайт. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1029>.
5. Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 р. № 43.
6. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 16.10.2012 р. №5463-VI (зі змінами та доповненнями, внесеними ЗУ від 29 липня 2022 року №2479-IX). URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/t293900?an=605684&ed=2022_07_29
7. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації: Розпорядження Кабінету міністрів України від 29.12.2021 р. № 1805-р.
8. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 №2258-VIII.
9. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.93 р. № 3126-12. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
10. Слабунова, Ю.В., Кіяшко Ю.М., Картавий Я.В. Зарубіжний досвід організації аудиту ефективності в аспекті управління фінансовою системою. *Правові горизонти*. 2019. Вип. 18 (31). С. 142-148



11. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 р. № 142-р.

12. Хаблюк О., Будник Л. Суть аудиту ефективності та зарубіжний досвід його становлення. *Галицький економічний вісник*. 2013. № 4 (43). С. 151 - 158.

References

1. Hromadskyi control. Ofitsiinyi sait HO. URL: <https://gromko.org.ua/pro-nas/>. [Public control] [in Ukrainian].
2. Danylevych N. S., Tysiachna S. D. Problemy diialnosti derzhavnoi audytorskoï sluzhby Ukrainy ta shliakhy yikh vyrishennia. *Ekonomika ta pidpriemnytstvo*. 2018. № 41. S. 212-223. [Problems of the State Audit Service of Ukraine and ways to solve them]. [in Ukrainian].
3. Danchevska I. R., Kovaliuk O. M. Zarubizhnyi dosvid derzhavnoho finansovoho kontroliu mistsevykh biudzhetyv ta shliakhy yoho pokrashchennia v Ukraini. *Economy and society: modern foundation for human development*. Leipzig university. 2016. S. 178-183. [Foreign experience of state financial control of local budgets and ways to improve it in Ukraine] [in Ukrainian].
4. Ievrointehratsiia ta mizhnarodne spivrobotnytstvo. Ofitsiinyi sait. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1029>. [European integration and international cooperation] [in Ukrainian].
5. Polozhennia pro Derzhavnu audytorsku sluzhbu Ukrainy: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 03.02.2016 r. № 43. [Regulations on the State Audit Service of Ukraine] [in Ukrainian].
6. Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.10.2012 r. №5463-VI (zi zminyamy ta dopovnenniamy, vnesenyzy ZU vid 29 lypnia 2022 roku №2479-IX). URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/t293900?an=605684&ed=2022_07_29. [About the main principles of state financial control in Ukraine] [in Ukrainian].
7. Pro skhvalennia Stratehii reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na 2022-2025 roky ta planu zakhodiv z yii realizatsii: Rozporiadzhennia Kabinetu ministriv Ukrainy vid 29.12.2021 r. № 1805-r. [On the approval of the Strategy for Reforming the State Finance Management System for 2022-2025 and the Action Plan for its Implementation] [in Ukrainian].
8. Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 21.12.2017 №2258-VIII. [About the audit of financial statements and audit activity]. [in Ukrainian].
9. Pro audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 22.04.93 r. № 3126-12. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>. [About audit activity] [in Ukrainian].
10. Slabunova, Yu.V., Kiiashko Yu.M., Kartavyi Ya.V. Zarubizhnyi dosvid orhanizatsii audytu efektyvnosti v aspekti upravlinnia finansovoiu systemoiu. *Pravovi horyzonty*. 2019. Vyp. 18 (31). S. 142-148. [Foreign experience of organizing an efficiency audit in the aspect of managing the financial system] [in Ukrainian].
11. Stratehii reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na 2017-2020 roky: Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 08.02.2017 r. №142-r. [Strategy for reforming the state finance management system for 2017-2020 r.] [in Ukrainian].
12. Khabliuk O., Budnyk L. Sut audytu efektyvnosti ta zarubizhnyi dosvid yoho stanovlennia. *Halyskyi ekonomichnyi visnyk*. 2013. № 4 (43). S. 151 - 158. [The essence of the efficiency audit and the foreign experience of its formation] [in Ukrainian].