

policy memo



# СИСТЕМИ АУДИТІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

у країнах ЄС

→ **Автори:**

**Олена Андрєєва**

*аналітикиня Інституту аналітики та адвокації*

**Віталій Набок**

*аналітик Інституту аналітики та адвокації*

→ **Верстка та дизайн:**

**Катерина Кисла**

*графічна дизайнерка Інституту аналітики та адвокації*



Цей матеріал підготовлений на основі аналітичного дослідження «Аудит місцевих бюджетів: досвід ВОА в ЄС» з повною версією якого можна ознайомитися за QR-кодом.

Аналітичне дослідження присвячене вивченню питання аудитів місцевих бюджетів в країнах ЄС, який проводять Вищі органи аудиту (далі — ВОА). У фокусі вивчення 12 унітарних країн, де ВОА мають відповідний мандат. У 6 випадках нам вдалось також отримати розширену інформацію завдяки глибоким інтерв'ю з фахівцями ВОА.

У цьому документі викладений стислий огляд систем аудитів місцевих бюджетів у ВОА держав-членів ЄС, що дає можливість зрозуміти їхню структуру, принципи функціонування та повноваження.

Матеріал підготовлено за підтримки Міжнародного фонду «Відродження» у межах проєкту «Посилення переговорних позицій України за главою 32 acquis у питанні Рахункової палати». Матеріал представляє позицію авторів і не обов'язково відображає позицію Європейського Союзу чи Міжнародного фонду «Відродження».



**ВОА** Вищий(і) орган(и) аудиту

**ЄС** Європейський Союз

**ОМС** Органи місцевого самоврядування

**INTOSAI** Міжнародна організація вищих органів аудиту /  
The International Organization of Supreme Audit  
Institutions

Всі країни, досвід яких ми вивчали в ході дослідження, мають власну унікальну систему зовнішнього аудиту на чолі з ВОА, зокрема інституції мають різну структуру та набір повноважень.



## БОЛГАРІЯ



Національна аудиторська служба Республіки Болгарія (Bulgarian National Audit Office) незалежний орган, підзвітний парламенту. З 2001 року є членом INTOSAI, працює за міжнародними стандартами<sup>1</sup>.

ВОА має широкі повноваження, зокрема може проводити аудити місцевих бюджетів та управління муніципальним боргом. На відміну від багатьох країн ЄС не має обмежень чи виключень щодо аудитів на місцях.

---

<sup>1</sup> Bulgarian National Audit Office. History, official website  
[www.bulnao.government.bg/en](http://www.bulnao.government.bg/en)

Регіональних рахункових палат або інших інституцій, які мають аудіювати кошти на місцях не створено.

### ***Кого та що перевіряє на місцях:***

- ефективність використання публічних ресурсів;
- реалізацію державних контрактів та проєктів за кошти ЄС;
- підприємства, установи, організації, які отримують бюджетні кошти або в статутному капіталі яких є частка муніципалітету;
- виконання міжнародних договорів та угод, конвенцій (коли це передбачено відповідним документом);
- установи, щодо яких надійшли повідомлення про порушення тощо<sup>2</sup>.



Двобічна природа ВОА. Рахункова палата Греції (грец. ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ) — це одночасно адміністративний орган та Верховний адміністративний суд спеціальної юрисдикції. Орган здійснює контроль за фінансами держави та має особливий статус у судовій системі.

Вищий орган аудиту — Рахункова палата (Суд аудиторів Греції), має повноваження проводити аудит місцевих бюджетів, включно з установами, що належать місцевим органам влади.

---

<sup>2</sup> Закон “Про Рахункову палату” Болгарії від 2015 року.  
[www.bulnao.government.bg](http://www.bulnao.government.bg)

## **Кого та що перевіряє на місцях:**

Рахункова палата проводить обов'язковий аудит рахунків муніципалітетів, регіонів та їх юридичних осіб, а також комунальних служб, компаній та муніципальних публічних товариств з обмеженою відповідальністю. Фінансовий аудит проводиться на щорічній основі і складається з аудиту законності та регулярності управління.

### **Аудит ex-post повинен, зокрема, перевіряти:**

- дотримання принципу надійного фінансового управління;
- належне дотримання системи бухгалтерського обліку або управління відповідно до правил і принципів, що регулюють її;
- законність сплати частки будь-якої участі в одному або декількох внесках будь-якому виду юридичних осіб або програмні контракти;
- законність отримання кредитів, надання гарантій та виконання умов щодо власності;
- стягнення доходів з третіх осіб у встановлені терміни або за програмними контрактами.



## **ЕСТОНІЯ**



Національна аудиторська служба (The National Audit Office of Estonia) з 1992 року є членом INTOSAI та працює за міжнародними стандартами проведення аудитів<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> Maris Vaino, What is the National Audit Office? 2019 [www.riigikontroll.ee](http://www.riigikontroll.ee)

Через широку автономію муніципалітетів ВОА має обмежені повноваження щодо аудиту коштів місцевих бюджетів. Інституція може перевіряти ефективність і законність використання коштів, але не може оцінювати доцільність їх використання на місцях<sup>4</sup>.

### **Кого та що перевіряє на місцях:**

- ОМС щодо володіння, користування та розпорядження комунальним майном;
- фонди та неприбуткові об'єднання, засновані органом місцевого самоврядування або членом якого є орган місцевого самоврядування;
- компанії, на які місцева влада здійснює переважний вплив через мажоритарний пакет акцій або іншим чином, а також дочірні компанії.

В частині внутрішнього контролю, фінансового менеджменту та обліку, фінансової звітності; законності господарської діяльності (зокрема операцій); надійності інформаційно-технологічних систем ВОА **перевіряє:**

- передане від держави майно;
- цільові субвенції та субсидії від держави;
- кошти, виділені на виконання функцій місцевого самоврядування;
- кошти ЄС, виділені через ОМС та виконання зобов'язань у зв'язку з цими коштами<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> Дейвід Янг, Місцеве самоврядування в країнах Скандинавії та Балтії, огляд, 2020 [decentralization.ua/uploads](https://decentralization.ua/uploads)

<sup>5</sup> Закон "Про Національну аудиторську службу" від 2002 року, Естонія [www.riigiteataja.ee/en](http://www.riigiteataja.ee/en)

Державна аудиторська служба Республіки Латвія (State Audit Office of the Republic of Latvia) з 1995 року Служба є повноправним членом INTOSAI, підтримуючи роботу за міжнародними стандартами проведення аудитів.

ВОА володіє повноваженнями аудиту місцевих бюджетів. Аудиторська служба перевіряє доходи та витрати ОМС, бюджетів публічних установ, фінансові ресурси компаній з державним капіталом, використання коштів ЄС та інших міжнародних організацій, а також дії з майном, що належить органам місцевого самоврядування, шляхом проведення фінансових аудитів, аудитів відповідності та ефективності.

### ***Кого та що перевіряє на місцях:***

#### ***об'єктами перевірки ВОА Латвії стають:***

- доходи та витрати органів місцевого самоврядування, а також інших похідних бюджетів публічних установ, фінансові ресурси компаній з капіталом публічних установ, державно-приватних, приватних компаній з капіталом;
- використання коштів Європейського Союзу та інших міжнародних організацій чи установ, що включені до бюджетів ОМС;
- дії з майном або його частиною, що належить органам місцевого самоврядування.

Метою діяльності інституції є визначення законності, правильності, економності та ефективності вищевказаних дій, а також надання рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків.



Національна аудиторська служба (National Audit Office of Lithuania) з 1992 року є членом INTOSAI та працює за міжнародними стандартами проведення аудитів<sup>6</sup>.

Дворівнева координована система. ВОА в країні здійснює зовнішній аудит коштів державного бюджету, зокрема тих, які були спрямовані муніципалітетам, а також відповідає за аудит коштів ЄС, які отримали муніципалітети. Аудит коштів місцевих бюджетів проводить контрольно-аудиторська служба, яка згідно із законодавством має бути створена в кожному муніципалітеті. ВОА проводить зовнішню перевірку таких аудитів.

### ***Кого та що перевіряє на місцях:***

#### **ВОА:**

- кошти державного бюджету, виділені муніципалітетам;
- фінансову допомогу, отриману від Європейського Союзу;
- діяльність муніципальних контрольно-аудиторських служб;
- відповідність муніципальних бюджетів правилам затвердження, змін та виконання бюджетів, встановлених Законом “Про виконання податкового кодексу”<sup>7</sup>.

<sup>6</sup> We strive to be a reliable and professional partner, NAO of Lithuania: [www.valstybeskontrole.lt/EN](http://www.valstybeskontrole.lt/EN)

<sup>7</sup> Закон “Про державний аудит” від 1995 року, Литва [www.e-tar.lt/portal/lt](http://www.e-tar.lt/portal/lt)

### **Муніципальні контрольно-аудиторські служби:**

- облік, управління, використання та розпорядження комунальним майном;
- активи держави, які перебувають у довірчому управлінні та в муніципалітеті;
- виконання бюджету муніципалітету;
- оцінку та контроль в міському управлінні: адміністрація, установи, муніципальні підприємства;
- скарги від місцевого населення щодо використання або управління муніципальними фондами чи активами <sup>8,9</sup>.



**МАЛЬТА**



Національна аудиторська служба Мальти, заснована в 1997 році. Це незалежний конституційний орган, підзвітний парламенту, та член INTOSAI.

ВОА має мандат на проведення аудитів всіх коштів як на центральному рівні, так і на місцях. Фінансовий аудит ОМС є обов'язковою щорічною інтервенцією для кожної місцевої ради. За підсумками року ВОА видає окремий звіт, присвячений цьому питанню.

---

<sup>8</sup> Закон "Про місцеве самоврядування" від 1994 року, Литва  
[www.e-tar.lt/portal/lt](http://www.e-tar.lt/portal/lt)

<sup>9</sup> Контрольно-аудиторська служба міської ради міста Паланга, офіційний вебсайт міської ради [www.palanga.lt/index.php](http://www.palanga.lt/index.php)

## Кого та що перевіряє на місцях:

- місцеві ради;
- регіональні ради;
- державні органи, підприємства та установи з державною участю понад 51%;
- аудит державної допомоги, отриманої неурядовими організаціями.

Під час аудиту місцевих рад фокусується на таких напрямках: контрактні послуги, заробітна плата, витрати на представницькі заходи. Для проведення щорічного аудиту місцеві ради мають самостійно подати до БОА свою фінансову звітність.



## ПОЛЬЩА



Вища аудиторська палата Польщі (Najwyższa Izba Kontroli, NIK), є конституційно визначеним вищим органом державного аудиту. Є членом INTOSAI та працює за міжнародними стандартами<sup>10</sup>.

Дворівнева паралельна система. БОА в країні (NIK) здійснює зовнішній аудит публічних коштів, зокрема і на місцях. Водночас існують місцеві рахункові палати (RIO), мандат яких обмежується аудитом місцевого самоврядування і зосереджується переважно на фінансовому контролі. RIO не підпорядковані та не підзвітні БОА чи Сейму.

<sup>10</sup>Правова основа діяльності Вищої аудиторської палати Республіки Польща, офіційний вебсайт: [www.nik.gov.pl/o-nik](http://www.nik.gov.pl/o-nik)

## **Кого та що перевіряє на місцях:**

### **NIK:**

- виконання державного бюджету;
- застосування законів та інших правових актів щодо фінансової, економічної, організаційної та адміністративної діяльності ОА, включаючи їхні завдання внутрішнього аудиту;
- закупівлі, доходи, бухгалтерський облік;
- проекти, пов'язані з використанням коштів ЄС <sup>11</sup>.

### **RIO:**

- правомірність рішень у сфері місцевих фінансів;
- дотримання обмежень щодо дефіциту та боргу;
- систематичний нагляд за усіма муніципалітетами не рідше, ніж раз на чотири роки.



## **РУМУНІЯ**



Рахункова палата Румунії (Curtea de Conturi) веде відлік своєї історії ще з XIX століття. Членство в INTOSAI набула у 1993 році.

Здійснює функцію контролю за формуванням, управлінням та використанням фінансових ресурсів держави та публічного сектору, у тому числі отриманих від ЄС шляхом проведення фінансових аудитів, аудитів відповідності та ефек-

---

<sup>11</sup> Закон "Про Вищу аудиторську палату" від 1994 року, Польща:  
[www.nik.gov.pl/en/about-us](http://www.nik.gov.pl/en/about-us)

тивності. Водночас на рівні повітів утворені та діють повітові рахункові палати, що представляють Рахункову палату Румунії та не є окремими юридичними особами.

### ***Кого та що перевіряє на місцях:***

#### ***орган аудиту має наступні повноваження щодо бюджетів ОМС та установ-розпорядників публічних коштів:***

- формування та використання ресурсів бюджетів, а також рух коштів між цими бюджетами;
- використання бюджетних асигнувань на інвестиції, субсидії та трансферти та інші форми фінансової підтримки;
- використання державних коштів автономними адміністративними органами та автономними органами соціального страхування;
- стан, розвиток та управління власністю держави та адміністративно-територіальних одиниць публічними установами, автономними урядами, компаніями та національними товариствами, а також концесія або оренда товарів, що є частиною публічної власності;
- встановлення, використання та управління фінансовими ресурсами щодо охорони навколишнього середовища, покращення якості життя та умов праці;

та інші сфери, в яких законом встановлено компетенцію Рахункової палати.



Вищий аудиторський офіс (Supreme Audit Office of the Slovak Republic), в сучасному вигляді функціонує з 1993 року з моменту прийняття відповідного закону. Член INTOSAI з 1994 року<sup>12</sup>.

ВОА в країні має повноваження здійснювати зовнішній аудит коштів державного бюджету та ОМС, а також майна, зобов'язань, боргів юридичних осіб, які ведуть діяльність у суспільних інтересах або отримали кошти з-за кордону тощо.

На місцевому рівні створені: Асоціація аудиторів місцевого самоврядування та Асоціація головних аудитів міст та муніципалітетів Словацької Республіки. Обидві асоціації об'єднують внутрішніх аудиторів, які, втім тісно співпрацюють з ВОА<sup>13</sup>.

### ***Кого та що перевіряє на місцях:***

- бюджетні кошти, затверджені Парламентом або Урядом;
- майно, кошти, зобов'язання державних установ, муніципалітетів та юридичних осіб за їх участю;
- позики надані країні з-за кордону, а також від юридичних осіб, які ведуть діяльність у суспільно значущих сферах;
- доходи бюджетів, зокрема і місцевих;
- кошти, отримані від Європейського Союзу<sup>14</sup>.

<sup>12</sup> Брошура "Supreme Audit Office of the Slovak Republic": [www.nku.gov.sk](http://www.nku.gov.sk)

<sup>13</sup> Стратегічний фокус аудиторської діяльності Вищого аудиторського офісу Словаччини на 2024-2026 роки.

<sup>14</sup> Закон "Про Вищу аудиторську палату Словацької Республіки" від 1993 року: [www.zakonypreludi.sk/zz/1993-39](http://www.zakonypreludi.sk/zz/1993-39)



Рахункова палата Словенії (The Court of Audit of the Republic of Slovenia) з 1995 року є членом INTOSAI та EUROSAI.

Рахункова палата має повноваження перевіряти як державні, так і місцеві органи влади, включно з постачальниками комунальних послуг і юридичними або фізичними особами, які отримують бюджетні кошти або кошти ЄС. Цікаво, що ВОА має право зупиняти бюджетні рішення до кінцевого висновку.

Відповідно до Закону про Рахункову палату, щорічно аудит діяльності органів місцевого самоврядування є обов'язковим (кількість місцевих бюджетів визначається окремо).

### ***Кого та що перевіряє на місцях:***

- правильність та ефективність діяльності муніципалітетів;
- виконання бюджету, підготовку фінансової звітності;
- управління комунальним майном;
- закупівлі, інвестиційні витрати, трансферти некомерційним організаціям;
- продаж та оренду нерухомості;
- заборгованість;
- адміністративні рішення місцевих органів.

Державна аудиторська служба Угорщини (State Audit Office of Hungary), є членом INTOSAI та працює за міжнародними стандартами.

Має доволі широкі повноваження. Проводить обов'язковий фінансовий аудит кожного муніципалітету раз на 4 роки. Може проводити інші типи аудитів, зокрема практикує аудиту місцевих доходів.

### ***Кого та що перевіряє на місцях:***

- використання коштів, наданих з державного бюджету або які є державною підтримкою;
- використання активів, що належать (повністю або частково) ОМС;
- місцеві податкові органи, зокрема у частині адміністрування ними місцевих податків та податкову діяльність ОМС;
- діяльність муніципалітетів, зокрема щодо виконання завдань державної політики;
- доброчесність державних і місцевих підприємств<sup>15</sup>.

---

<sup>15</sup> Закон “Про державну аудиторську службу” Угорщини від 2011 року: [njt.hu/jogszabaly/2011-66-00-00](http://njt.hu/jogszabaly/2011-66-00-00)



Державна аудиторська служба (State Audit Office of Croatia) з 1994 року є членом INTOSAI та працює за міжнародними стандартами проведення аудитів.

Визначені Законом “Про державну аудиторську службу” повноваження дозволяють охопити аудитом практично всі аспекти діяльності місцевого самоврядування.

Аудит місцевих бюджетів проводить ВОА, який має центральний офіс та регіональні представництва.

### ***Кого та що перевіряє на місцях:***

- органи місцевого та регіонального самоврядування;
- юридичних осіб, що фінансуються з місцевих бюджетів;
- підприємства, визначальна частка яких належить ОМС;
- користувачів бюджетних коштів;
- організації, що реалізують проекти за кошти ЄС<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> Закон “Про державну аудиторську службу” Республіки Хорватія від 2019 року [www.revizija.hr/o-nama](http://www.revizija.hr/o-nama)

---

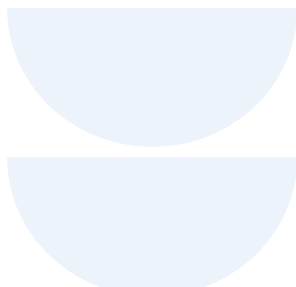


Визначальним для системи аудиту залишається питання мандату ВОА на аудит місцевих бюджетів та його охоплення. Не всі країни ЄС пішли шляхом наділення цими повноваженнями ВОА, частина має паралельну або делеговану систему з мережею регіональних аудиторських служб.

Україна має велику кількість місцевих бюджетів й обмежений ресурс ВОА, тож навіть за умови сталої періодичності й застосування ризикоорієнтованого підходу, велику частину бюджетів залишатимуть поза фокусом роками.

На основі вищевикладеного, на нашу думку, Рахунковій палаті України, варто за участі експертної та наукової спільноти розглянути ідею щодо доцільності та можливості розбудови системи зовнішнього аудиту місцевих бюджетів шляхом розбудови інституту муніципальних (регіональних) аудиторів під парасолькою РП, яка забезпечить методологічний супровід та контроль якості (аудит аудиторів). Доцільно детально розглянути досвід Литви в цьому питанні.

Таке рішення може стати компромісом між необхідністю проводити якісний аудит місцевих бюджетів відповідно до міжнародних стандартів за обмежених можливостей та забезпеченням великого охоплення й сталої періодичності аудитів на місцях.





© Інститут аналітики та адвокації – 2025