

УДК 351.72:353

І. І. Туболець,

к.е.н., Дніпропетровська державна фінансова академія

## ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

**Анотація.** Узагальнено зарубіжний досвід організації фінансового контролю бюджетних коштів з боку держави. Розроблено пропозиції щодо використання фінансового контролю в Україні.

**Annotation.** Foreign experience of organization of financial control of budgetary facilities is generalized from the side of the state. Suggestions are developed in relation to the use of financial control in Ukraine.

**Ключові слова.** Державне регулювання, заходи, контрольний орган, пропозиція, удосконалення, фінансовий контроль.

### Актуальність проблеми.

В останні роки в нашій країні ведеться дискусія з питань масштабності фінансового контролю, тому є сенс узагальнити досвід здійснення контролю в зарубіжних країнах. Загальною тенденцією є те, що з поглибленням ринкових і фінансових відносин розширюється і сфера фінансового контролю. Цей висновок важливий у зв'язку з тим, що в Україні на початковому етапі розвитку ринкових відносин має місце зворотний процес. Використання позитивного міжнародного досвіду може служити важливим фактором удосконалення вітчизняної системи фінансового контролю.

### Аналіз останніх наукових досліджень.

Значний внесок у вивчення цих проблем, визначення оптимальної структури та дослідження особливостей діяльності контролюючих органів зробили вітчизняні та закордонні вчені В. Авер'янов, С. Алісов, О. Андрійко, Г. Атаманчук, В. Афанасьєв, О. Барановський, М. Білуха, Л. Воронова, О. Горбунова, О. Козирін, С. Клімова, Т. Коломоєць, О. Машков, Н. Нижник, Г. Одинцова, В. Опарін, В. Симоненко, Ю. Тихомиров та ін.

Особливості фінансового контролю в країнах Європи, Азії та США аналізуються у наукових працях В. Волчихіна, Дж. Лаурія, А. Орбаньянос, Н. Погосяна, Ю. Тараліна, Х. Хевенса, Ф. Шелото.

### Мета роботи

- узагальнити зарубіжний досвід організації фінансового контролю бюджетних коштів з боку держави;
- розробити пропозиції щодо використання фінансового контролю в Україні.

### Викладення основного матеріалу дослідження.

Значним фактором підвищення якості фінансового контролю в закордонних країнах є міжнародний обмін досвідом. Для його узагальнення створено спеціальні міжнародні організації. Вищі контрольні органи закордонних країн приділяють велику увагу міжнародному обміну досвідом контрольної-ревізійної роботи. З 1953 року діє неурядова Міжнародна організація 178 вищих контрольних органів (ІНТОСАІ), що об'єднує понад 180 країн – членів ООН. У рамках ІНТОСАІ створено регіональні організації в Африці (АФРОСАІ – 45 організацій), у Латинській Америці (ЛАСІФ – 25 організацій), в Азії (АЗОСАІ – 36 організацій), у Карибському регіоні (КАРОСАІ – 16 організацій), у Європі (ЄВРОСАІ – 47 організацій), в Арабському регіоні (АРАБОСАІ – 19 організацій). Європейськими регіональними органами зовнішнього контролю для більш тісного співробітництва та обміну досвідом у 1992 році утворено ЄВРОРАІ (Європейська організація регіональних органів зовнішнього контролю державних фінансів) [5, с. 58].

У всіх розвинених зарубіжних державах існує сформована та досить ефективна система державного фінансового контролю, функції та структура якого розрізняються залежно від форми правління, прийнятої в державі. Якщо це парламентська форма правління державою, то більша частина контролю закріплена за парламентом, якщо президентська, то пріоритет надається контрольним органам президентської (виконавчої) влади.

Разом з тим, і в тих, і в інших країнах є загальна організаційно-методична основа – це Декларація керівних принципів контролю, або Лімська декларація. Вона має дуже важливе методологічне значення для діяльності органів державного фінансового контролю. У декларації визначено основні положення, мета та принципи фінансового контролю [4, с. 48].

Відповідно до Лімської декларації, організація контролю є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими коштами, оскільки таке управління спричиняє відповідальність перед суспільством. Контроль – не самоціль, а невід'ємна складова системи регулювання, метою якої є з'ясування відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів законності, ефективності та економії витрат матеріальних ресурсів на ранній стадії, для того, щоб мати можливість вжити коригуючих заходів, в окремих випадках притягти винних до відповідальності, одержати компенсацію за заподіяні збитки або здійснити заходи щодо запобігання або зменшення кількості таких порушень у майбутньому.

Важливе місце в Декларації приділяється питанням незалежності вищих контрольних органів. Відповідно до Декларації, вищі контрольні органи можуть виконувати покладені на них завдання об'єктивно та ефективно тільки в тому випадку, коли вони не залежать від організацій, які перевіряються ними, і захищені від стороннього впливу. Хоча державні органи не можуть бути абсолютно незалежними, оскільки вони є частиною держави в цілому, вищий контрольний орган повинен мати функціональну та організаційну незалежність, необхідну для виконання покладених на нього завдань.

Становлення вищого контрольного органу та необхідний ступінь його незалежності повинні визначатися конституцією, деталі можуть окреслюватися відповідним законом. Незалежність вищого контрольного органу міцно пов'язана з незалежністю його членів, що також повинна гарантувати конституція.

Вищий контрольний орган повинен забезпечуватися фінансовими ресурсами, необхідними для виконання покладених на нього завдань. Він має право використовувати в межах своїх повноважень грошові кошти, виділені для нього окремим рядком бюджету. Незалежність вищого контрольного органу, гарантована конституцією та законом, дозволяє йому працювати з високим рівнем ініціативи і навіть у тому випадку, коли він виступає як представник парламенту та проводить перевірки за вказівкою останнього.

Положення про відносини між вищим контрольним органом і парламентом мають визначатися національною конституцією відповідно до умов і вимог певної країни. Вищий контрольний орган перевіряє діяльність уряду, його адміністративного керівництва та будь-якого іншого підпорядкованого йому органу. Однак це зовсім не означає, що уряд підпорядковується вищому контрольному органу.

Зокрема, уряд повністю відповідає за свої дії та помилки і не може звільняти себе від відповідальності, посилаючись на проведені перевірки та думки експертів вищого контрольного органу, якщо така експертна думка не була представлена як юридично обґрунтований та оформлений висновок.

Декларація чітко визначає права розслідування вищого контрольного органу, який повинен мати доступ до всіх документів, що стосуються управління фінансовими та матеріальними ресурсами, а також право запитувати в усній чи письмовій формі в організації, що підлягає перевірці, будь-яку інформацію, яку він вважає необхідною.

Вищий контрольний орган може надати в розпорядження парламенту та адміністрації свої професійні знання та досвід у формі експертного висновку, що містить зауваження щодо проєктів законів та інших постанов, які належать до фінансових питань.

Важливе місце в Декларації займають питання звітності перед парламентом і громадськістю. Вищий контрольний орган повинен бути уповноважений конституцією направляти шороку свою доповідь про підсумки та висновки за результатами перевірок безпосередньо в парламент або інші компетентні органи, яка доповідь підлягає опублікуванню.

Основні контрольні повноваження вищого контрольного органу, за Декларацією, мають визначатися конституцією; деталі можуть встановлюватися законом.

Дотримання принципів Лімської декларації дозволяє стежити за законністю, ефективністю та цільовим використанням коштів державного бюджету. По-різному реалізуються принципи Декларації на практиці. Кожна держава має специфічну організацію державного фінансового контролю. Тому проаналізуємо докладніше, на конкретних прикладах, діяльність закордонних органів фінансового контролю [5, с. 58].

Економія бюджетних витрат є основним аспектом діяльності контролюючих органів закордонних країн. У деяких країнах цим питанням займаються спеціальні державні службовці. У США, Великобританії, Франції, Німеччині як спосіб здійснення режиму економії мала розвиток практика так званої „привинаної” економії бюджетних витрат. Її зміст полягає в тому, що уповноваженим на це органом при встановленні суми витрат указується та їх частина, що повинна бути покрита за рахунок економії бюджетних коштів. Досягнення економії за рахунок „внутрішніх ресурсів” підлягає жорсткому контролю [3, с. 57; 4, с. 48].

Іншим аспектом традиційної сфери контролю за виконанням бюджету є акцент на вдосконалення його структури, що диктується обставинами, які змінюються, або новими вимогами. Так, свого часу з'явилася необхідність у перерозподілі коштів на розвиток галузей, які забезпечують науково-технічний прогрес,

інфраструктуру, інформаційне забезпечення та ін. Ці стратегічні завдання викликали необхідність більш глибокого втручання державного контролю у фінансову діяльність державних, а трохи пізніше і приватних підприємств [7, с. 21].

Внаслідок розвитку науки та техніки, їх перетворення у реальну продуктивну силу, контроль за діяльністю науково-виробничих структур поступово ставав однією з важливих завдань держави. Асигнування на досягнення цієї мети збільшувалися кожні п'ять-шість років і становили близько 3,5% національного доходу у Великобританії та понад 4,5% у США. Світова практика показала, що витрати на досягнення цієї мети повинні становити не менш 2% внутрішнього валового продукту. А якщо протягом п'яти-семи років витрати на науково-дослідні та дослідно-конструкторські розробки не перевищують 1% ВВП, то настають зворотні процеси у формуванні науково-технічного потенціалу [2, с. 15].

Щодо сучасних вітчизняних проблем, заслуговує на увагу практика закордонних країн у сфері контролю за вивезенням капіталу. Процес вивезення капіталу має місце й у нашій країні. Досі вивезений за межі України капітал прийнято вважати „брудним”. Під капіталом, що „втік”, розуміють капітал, що вивозиться до іншої країни з порушенням національного законодавства. „Втеча” капіталів трактується як стихійний, не регульований державою відплив грошових коштів з метою надійнішого та вигіднішого їх розміщення, а також для того, щоб уникнути інфляції, високого рівня оподаткування чи експропріації [1, с. 45]. Осідаючи в західних банках, ці гроші не лише „працюють” на інші країни, але як кредити повертаються в Україну. Подібні процеси завжди знаходилися під жорстким контролем у західних країнах. Причому, контролюється вивезення як державного, так і приватного капіталу.

Заслужують на увагу деякі нові аспекти в діяльності контролюючих органів за кордоном. Усе більш помітною тенденцією стає те, що діяльність останніх не обмежується пасивними діями ревізії відповідності реального необхідному. Результати перевірок почали завершуватися пропозиціями та рекомендаціями по удосконаленню управління. У США, наприклад, ця функція надається відомству державного контролю в законодавчому порядку. Цей самий орган здійснює і контроль за реалізацією приписаних рекомендацій [6, с. 59].

Слід відзначити ще одну тенденцію в організації державного контролю за рубежом. Справа в тому, що в західних країнах тривалий час контроль мав в основному послідовний характер, коли перевірка та оцінка фактів здійснювалися після остаточного їх здійснення. Результат констатував ситуацію, вплинути на яку було вже неможливо. Необхідний більш ефективний контроль, який мав би упереджувальний характер, і підвищував відповідальність державних чиновників за результати своєї діяльності. Таким став попередній контроль, найбільш широкого розвитку який набув у Бельгії та Великобританії [8, с. 34].

Поширюється застосування інших нових методів контролю. Одним із них є використання методу „сансет”, коли вводиться обмеження на термін функціонування державних відомств, після яких припиняється фінансування їхньої діяльності до ухвалення конкретного рішення про їхню подальшу доцільність. Метод „сансет” широко застосовується в деяких американських штатах, що дозволило скасувати деякі непотрібні відомства, інші – об'єднати або перерозподілити їх функції [6, с. 98].

Порівняно новим способом контролю в західних країнах є застосування методу „програмної оцінки”. Його зміст полягає в тому, що існуючий механізм управління доповнюється механізмом, що дозволяє здійснювати контроль за ходом реалізації тієї чи іншої програми. Такий контроль дозволяє виявляти збої та слабкі ланки в здійсненні програми і вжити упереджувальних заходів, підвищуючи таким чином гарантії досягнення кінцевого ефективного результату. Орієнтація на кінцеві результати спричинила відмову використовувати цілу низку проміжних, і, насамперед, кількісних характеристик, що не відбивають ефективність [7, с. 21].

Поряд з аналізом загальних тенденцій у світовому контролі заслуговує на увагу досвід окремих країн у сфері конкретних проблем розвитку системи фінансового контролю. Так, практика діяльності органів контролю Китаю заслуговує на увагу насамперед у зв'язку з тим, що на тлі широкої критики командно-адміністративної системи управління, контрольним органам Китаю надано право контролю особистих заощаджень цих та інших керівників. Особливістю китайської системи є те, що Міністерство контролю має свої підрозділи у всіх інших міністерствах і відомствах. Аналогічні органи контролю створено на підприємствах. Іншою характерною рисою системи контролю в Китаї є наявність у ній спеціального слідчого відділу.

Подібно до практики Швейцарії, контрольним органам Китаю надано право контролю особистих заощаджень цих та інших керівників. Особливістю китайської системи є те, що Міністерство контролю має свої підрозділи у всіх інших міністерствах і відомствах. Аналогічні органи контролю створено на підприємствах. Іншою характерною рисою системи контролю в Китаї є наявність у ній спеціального слідчого відділу.

Досвід державного контролю у Швеції заслуговує на увагу у зв'язку з тим, що в цій країні державний сектор посідає досить значне місце. Головним контролюючим органом є Національне ревізійне бюро (НРБ). Особливістю шведської системи контролю є те, що в НРБ зосереджені як функції ревізії, так і проведення фінансової звітності. Крім того, до функцій цього органу входить підготовка прогнозів ефективності діяльності державної адміністрації щодо виконання державного бюджету. Такі прогнози є підставою для прийняття урядом економічних рішень.

Інша особливість контролю у Швеції полягає в тому, що контролюється не лише законність витрат фінансових коштів, а й ефективність їх використання. Особливо жорстко контролюється ефективність витрат на реалізацію соціально важливих державних програм.

Відзначимо ще одну особливість шведської системи контролю. Це поєднання двох протилежних дій. З одного боку, незалежність ревізії і ревізорів, збереження принципів та чесності співробітників НРБ, що є непорушним принципом діяльності контролюючих органів. З іншого боку, – підтримка добрих стосунків з організаціями, які підлягають перевірці, що дозволяє досягти головної мети контролю, – сприяти підвищенню ефективності діяльності ревізійної структури.

#### Висновки та перспективи подальших наукових розробок в даному напрямі.

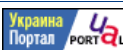
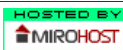
Аналіз та узагальнення досвіду закордонних держав, дозволяє зробити такі висновки: для більшості країн стає характерним, крім послідовного контролю, аудит ефективності, який необхідно розвивати й у нашій країні, тому що бюджетна система повинна орієнтуватися не просто на освоєння державних коштів, а й на досягнення конкретного результату. Аудит ефективності має спрямовуватися на розробку конкретних рекомендацій щодо удосконалення й реалізації програм діяльності об'єктів, що перевіряються, метою яких є підвищення ефективності використання ними бюджетних коштів. Слід зазначити, що в США орган фінансового контролю здійснює й контроль за реалізацією приписаних рекомендацій, що є важливим для завершальної стадії контролю. На мою думку, корисним було б перейняти й досвід Китаю й Швейцарії у сфері контролю за особистими заощадженнями чиновників, що в свою чергу дозволило б позбавитися корупції серед державних посадових осіб.

Використання позитивного досвіду діяльності цих та інших зарубіжних держав може бути важливим фактором удосконалення вітчизняної системи фінансового контролю.

#### Список використаних джерел.

1. Барановський О.І. „Відмивання” грошей: сутність та шляхи запобігання. – Х.: Вид-во „Форт”, 2003. – 472 с.
2. Беннета А. Еволюція, роль та місія Головної Контрольно-фінансової Служби США // Матеріали симпозиуму „Роль Вищих Органів Фінансового Контролю в бюджетному процесі і державному управлінні” – К.: Політика і культура, 1999. – 203 с.
3. Волчихин В.Г. Государственный контроль в Швеции // Контроллинг. – 1994. – №1. – С. 56-62.
4. Дорош Н.І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення // Фінанси України. – 1998. – № 1. – С. 47-53.
5. Клімова С.М. Характеристика зарубіжних систем фінансового контролю // Зб. наук. праць Української Академії державного управління при Президентіві України / У 6-ти частинах. За заг. ред. Г.І. Мостового. – Х.: УАДУ ХФ, 2004. – Ч.3: Державне управління та місцеве самоврядування. – С. 57-61.
6. Лаурия Дж. Хозяйственный аудит: оценка результатов работы органов местного самоуправления в США. – М.: Аудит, 1996. – 265 с.
7. Мазуренко Л.А. Автономність регіональної влади: досвід демократичних країн світу // Зб. наук. праць Української Академії державного управління при Президентіві України. У 6-ти частинах. За заг. ред. Г.І. Мостового. – Х.: УАДУ ХФ, 2001. – Ч.3: Державне управління та місцеве самоврядування. – С. 20-22.
8. Мельничук В.Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн // Фінансовий контроль. – 2006. – № 2. – С. 33-36.

Стаття надійшла до редакції 01.12.2010 р.



ТОВ „ДКС Центр”