

СВІТОВИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ

Розглянуто особливості організації державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. Визначено основних суб'єктів державного фінансового контролю як носіїв функції щодо його об'єкта. Проведено порівняльний аналіз системи органів державного фінансового контролю України та Франції.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, контрольні органи, зарубіжний досвід.

Для України сьогодні важливо правильно вирішити дві діалектично пов'язані між собою проблеми. Перша – це всебічний розвиток демократії в країні й створення громадянського суспільства. Друга – організація дієвої системи управління, насамперед державними фінансовими ресурсами, та контролю за їх формуванням, розподілом та використанням, забезпечення матеріального благополуччя народу, а також постійне сприяння розвитку науки, культури та освіти, здоров'я нації, соціального захисту громадян. Від вирішення цих завдань і залежатиме перспектива виживання й процвітання в глобалізованому світі.

Без належно організованого фінансового контролю не можна забезпечити компетентність і конкретність керівництва. Керувати конкретно – це означає працювати на основі достовірної інформації, маючи яку можна своєчасно помітити помилки та перешкоди на шляху до мети, подолати їх, скоригувати управління, приводячи його у відповідність до об'єктивних змін, виробити найбільш доцільні рішення різних загальних та спеціальних питань державного життя. Добре організований фінансовий контроль відіграє велику роль у вихованні кадрів, підвищенні їхньої відповідальності за доручену справу, боротьбі з порушниками дисципліни.

Сьогодні в Україні функціонує значна кількість державних органів і служб, які тією чи іншою мірою здійснюють державний фінансовий контроль. За відсутності чіткої концепції та нормативно-правового поля у сфері державного фінансового контролю з ними, як правило, пов'язують Рахункову палату України, Міністерство фінансів України, Державну фінансову інспекцію України, Державну казначейську службу України, Державну податкову службу України, Державну митну службу України, Національний банк України тощо. Слід додати, що створення органів фінансового контролю в Україні здійснювалося без Концепції державного фінансового контролю та Закону України «Про систему державного фінансового контролю в Україні», в яких слід чітко вказати інститути, що забезпечують ефективну діяльність державного фінансового контролю, їх повноваження, форми взаємодії при його здійсненні. Ось чому вивчення світового досвіду організації державного фінансового контролю та впровадження його в Україні є актуальним в сучасних умовах.

Вивченням зарубіжного досвіду організації

державного фінансового контролю займалися такі вчені, як: Л. Дікань, Г. Дорош, І. Дрозд, А. Загородня, А. Козирін, О. Ковалюк, Я. Мазур, В.Мельничук, А. Мамишев, Л. Розумович, А. Соменков, І. Стефанюк, Д. Шпильова, С. Юргелевич та багато інших.

Метою статті є вивчення організації системи державного фінансового контролю бюджетного процесу в зарубіжних країнах та можливість його запровадження в Україні.

Для досягнення окресленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- проаналізувати погляди науковців щодо організаційних схем контролю в зарубіжних країнах;
- розглянути основні завдання органів державного фінансового контролю у зарубіжних країнах;
- обґрунтувати необхідність впровадження міжнародного досвіду організації державного фінансового контролю в Україні.

Вивчаючи світовий досвід, усі дослідники об'єктивно вказують на наявність диверсифікації їхніх типів з огляду на владні повноваження, статус та функціональну незалежність.

Правовою основою організації рахункових відомств та забезпечення їхнього функціонування у переважній більшості країн є конституція та прийняті на її основі закони, які визначають місце, функції й права контрольних установ.

Наприклад, Н. Дорош привертає увагу до такої організаційної схеми контролю в зарубіжних країнах: перша категорія – вищий орган державного фінансового контролю підпорядковується парламенту або президенту і на нього покладено контроль за витрачанням коштів державного бюджету; друга категорія – державні контрольно-ревізійні підрозділи міністерств і відомств, що підпорядковуються як вищому органу державного фінансового контролю, так і відповідному міністерству або відомству. Вони здійснюють повний контроль за правильністю витрачання державних коштів [4, с. 48].

А. Соменков групує органи контролю за назвою, нагадуючи, що в окремих країнах вищі контрольні установи належать до органів парламенту; в інших – наділені статусом служби державного контролю; автор називає ще один тип – це рахункові суди й рахункові трибунали; далі він виділяє офіси генерального аудиту на чолі з аудитором; окремо

вказує на існування державних генеральних інспекцій, а в останній групі називає рахункові, контрольні та ревізійні палати [9, с. 38].

На думку Я. Мазура, вищі контрольні органи поділяються на дві групи: рахункові трибунали й контрольні установи. До рахункових трибуналів він відносить колегіальні незалежні від уряду органи контролю, що називаються судами (або діють як суди), які контролюють розрахунки і приймають рішення щодо притягнення до відповідальності винних посадових осіб (рахункова палата Італії; рахункові трибунали Франції, Бельгії і Іспанії), та інші колегіальні незалежні від уряду органи, не наділені подібними судовими повноваженнями (Федеральна рахункова палата Німеччини). Контрольними установами автор називає інші відомства, у яких рішення щодо проведення перевірок та результатів приймається або безпосередньо керівником (монократичні — Національне управління аудиту Великої Британії), або колегією на чолі з керівником контрольного органу (Верхнє контрольне бюро Чеської Республіки) [6, с. 110].

В. Мельничук звертає увагу, що у країнах Євросоюзу існує чотири основних типи державних органів фінансового контролю: 1) аудиторські суди (Франція, Бельгія, Люксембург, Португалія, Іспанія, Італія) або судові органи, що є складовими судової системи країни (Греція, Португалія); 2) колегіальні органи, що не мають судових функцій (Нідерланди, Німеччина); 3) незалежні контрольні управління на чолі з Генеральним контролером (Великобританія, Ірландія, Данія); 4) контрольні управління у структурі уряду (Швеція, Фінляндія) [7, с. 36].

Як свідчать підсумки детального моніторингу, за місцем у системі суб'єктів державного управління верховні інститути фінансового контролю зарубіжних країн можна поділити на такі категорії: 1) рахункові трибунали (суди) – нейтральні авторитетні колегіальні органи з експертизи фінансових операцій та адміністративних рішень (Німеччина, Португалія, Італія, Нідерланди, Франція, Бразилія, Бельгія, Іспанія, Румунія); 2) рахункові (контрольні) палати – органи, що здійснюють контроль за виконанням бюджету і дотриманням фінансово-бюджетної дисципліни від імені парламенту (Австрія, Угорщина, Польща, Болгарія, Японія); 3) національні управління аудиту (управління Генерального аудитора) – незалежні колегіальні (Чехія) та монократичні (Канада, Данія, Великобританія, Ісландія, Австралія, Ізраїль) державні органи, уповноважені проводити фінансовий та адміністративний аудит державного сектору, проте також під протегуванням верховного виборного органу.

У країнах континентальної системи права (Німеччина, Франція, Італія та інші європейські держави) контрольні функції покладено на утворені вищими органами влади рахункові палати, які водночас є незалежними у внутрішніх та зовнішніх питаннях їхньої діяльності.

А для розвинених країн, які структуровані на сфері державної влади, місцевого самоврядування та громадського суспільства, а державна влада поділена на законодавчу, виконавчу і судову, типовою є наявність кількох контролюючих інституцій, що входять до цих сфер, поділ між ними контрольних повноважень, організація взаємодії тощо.

Класичним прикладом організації державного

фінансового контролю в президентській республіці є Сполучені Штати Америки. Незважаючи на те, що законослухняність у США є майже культом, окрім казначейства, державний контроль у галузі фінансів, а саме у бюджетній сфері, здійснює ще Головне контрольно-фінансове управління Конгресу, Адміністративно-бюджетне управління при президентові США, управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада з питань боротьби з фінансовими зловживаннями в державних установах, інспектори Федеральної резервної системи, служба внутрішніх доходів (податкова служба) та інші. До функцій Головного фінансово-контрольного управління конгресу, зокрема, входить проведення перевірок дотримання процедури укладання і виконання державних контрактів, встановлення оцінки і складання оглядів виконання федеральних програм тощо [3, с. 40].

У Великій Британії контроль фінансово-господарської діяльності державного сектору економіки здійснює Національне контрольно-ревізійне управління, яке є урядовим органом і функціонує відповідно до закону про фінансовий контроль. Управлінню надано право проводити перевірки рахунків усіх урядових установ і широкого кола державних органів, які здійснюють більше 60% державних витрат, а також контролювати субсидії, що надаються місцевими органами влади системі охорони здоров'я, націоналізованим галузям промисловості і державним корпораціям.

Контрольне управління уряду Угорщини здійснює роботу на підставі урядових рішень під керівництвом міністра фінансів, перевіряючи використання бюджетних фондів, субсидій і позик на розвиток підприємств; фінансування діяльності міністерств, бюджетних організацій, програм міжнародної допомоги; використання іноземних інвестицій та коштів Європейського союзу тощо [8, с. 43].

У деяких країнах міністерства фінансів не лише відіграють головну роль у підготовці проектів бюджетів та розподілі коштів, а й мають централізовані ревізійні органи (Генеральна інспекція фінансів Франції, Відомство фінансового контролю Швейцарії, Служба Генерального інспектора департаменту ревізій і рахівництва Індії), які відповідають за подальший фінансовий контроль бюджетних витрат урядових установ.

У Болгарії державний фінансовий контроль здійснюється міністерством фінансів через Головне управління фінансового контролю і територіальні управління. Штат мінфіну визначається Радою Міністрів. Фінансові ревізори призначаються та звільняються наказами міністра фінансів. Головне управління проводить єдину ревізійну політику, створює методичну базу, здійснює нагляд за відомчим контролем. План роботи затверджується міністром фінансів. Предметом контролю є законність фінансово-господарських операцій, достовірність бухгалтерської звітності, дотримання бюджетної та валютної дисципліни, приватизаційні операції тощо [5, с. 62].

Організаційна схема державного фінансового контролю зарубіжних країн передбачає існування в галузевих міністерствах власних ревізійних органів, які забезпечують внутрішній контроль за правильністю витрачання державних коштів у системі певного відомства. Зокрема, у Німеччині контрольно-ревізійні підрозділи відповідних федеральних

структур виконують внутрішні ревізії за погодженням із Федеральною рахунковою палатою.

Загальним елементом у правовому статусі сучасних верховних контрольних установ є закріплені конституціями підзвітність парламенту, інституціональна незалежність від органів виконавчої влади та самостійність у питаннях планування й виконання аудиту. Незалежність ґрунтується на принципах відкритості й доступності результатів аудиту, самостійності у питаннях прийняття рішень стосовно оприлюднення результатів досліджень тощо.

Незалежними від уряду й парламенту органами державного контролю є Суд аудиту Бельгії, Рахункова палата Франції й Суд аудиту Нідерландів. Ці інституції мають виняткові права самостійного планування та провадження діяльності. Так само у Німеччині законодавчо закріплено, що Федеральна рахункова палата є вищою федеральною установою; не належить ані до законодавчої, ані до виконавчої, ані до судової гілки влади; є нейтральним авторитетним органом між парламентом і урядом та в ролі незалежного органу фінансового контролю підпорядковується лише закону. Що стосується членів палати, то діє суддівська недоторканність: професійна (неможливість надання їм настанов) та особова (неможливість примусового звільнення з посади) [3, с. 40].

У більшості розвинених країн світу, у тому числі - у країнах Європейського союзу, фінансовий контроль здійснюють рахункова палата, а також урядові контрольні-ревізійні служби. Так у ФРН, Фінляндії та в інших країнах рахункова палата контролює діяльність усіх федеральних підприємств, страхових установ федерації, приватних підприємств із 50-відсотковою часткою державного майна, решту організацій та відомств, якщо вони розпоряджаються державними коштами. В Австрії Рахункова палата уповноважена не лише здійснювати перевірки державного господарства федерації, а й контролювати фінансову діяльність місцевих органів влади,

благодійних фондів і закладів, управління якими здійснюється органами федерації. Державна рахункова палата Угорщини, крім того, контролює діяльність податкового управління, державної митниці, управління гербових зборів і навіть господарську діяльність партій.

Відповідно до покладених завдань органи державного фінансового контролю в зарубіжних країнах здійснюють контроль за виконанням бюджетів, витрачанням державних коштів і використанням державного майна. Контролю підлягають витрати на утримання органів державного управління та реалізацію державних програм розвитку. Верховні рахункові відомства хоча й не проводять аудиту політико-економічних актів, проте оцінюють обґрунтованість таких рішень, їхній вплив на державні фінанси, активи, борг та визначають наслідки. Загальноприйнятою практикою зарубіжних країн є те, що рахункові відомства поряд із перевітками державних витрат проводять аудит дохідної частини бюджету. При цьому верховні органи державного фінансового контролю не здійснюють фіскального контролю дотримання суб'єктами господарювання податкового законодавства і в жодному разі не підміняють тут податкових служб. Аудит доходів проводиться в ході фінансово-економічного аналізу виконання консолідованого й муніципальних бюджетів, формування державних і федеральних фондів, прибутків державних підприємств тощо. Подібна схема виконання аудиту доходів застосовується у Нідерландах, Великобританії, Німеччині, Швейцарії, Туреччині, Південній Кореї тощо.

Найбільш прийнятною для України системою органів державного фінансового контролю є система Франції, з огляду на те, що структура цих органів і виконуваних ними функцій контролю за використанням бюджетних коштів практично ідентична вітчизняній (табл. 1).

Таблиця 1. Порівняльна таблиця системи органів державного фінансового контролю України та Франції [10]

№ з/п	Органи, що здійснюють державний фінансовий контроль	
	Україна	Франція
1	Міністерство фінансів	Міністерство фінансів, промисловості та економіки
2	Рахункова палата (діє з 1996 року)	Рахункова палата (діє з 1303 року)
3	Державна фінансова інспекція (діє з 1993 року)	Генеральна інспекція фінансів (діє з 1816 року)
4	Державна казначейська служба	Казначейство (діє 1887 року)

У Франції державний фінансовий контроль поділяється на внутрішній і зовнішній. Зовнішній контроль здійснює Рахункова палата та її регіональні підрозділи, аналогічно, як і в Україні. Рахункова палата Франції здійснює судовий нагляд за індивідуальними рахунками управління головних державних бухгалтерів і контроль адміністративного характеру за комплексом операцій державного обліку, а саме: перевіряє та оцінює всі державні рахунки; видає постанови, в яких зазначаються не тільки недоліки державних об'єктів, а й рішення щодо відшкодування втрат, заподіяних державі. Доповіді за результатами перевірок, які робить Рахункова палата, щорічно передаються президентові республіки та друкуються в пресі.

Серед основних завдань Рахункової палати України - контроль за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету, витрачанням бюджетних коштів. Крім Рахункової палати, такий контроль здійснюють також Міністерство фінансів України та Державна фінансова інспекція України, які перевіряють законність, раціональність та ефективність використання бюджетних коштів. Рахункова палата, встановлюючи відхилення від показників Державного бюджету України, ще має право аналізувати їх та готувати пропозиції про їх усунення, а також удосконалення бюджетного процесу загалом.

Внутрішній контроль Франції, який забезпечують фінансові контролери підприємств адміністрацій,

державні бухгалтери та Генеральна інспекція фінансів (аналог Держфінінспекції України), спрямований здебільшого на перевірку законності здійснених операцій та збереження державного майна від розкрадання. Усі заходи, які здійснюються державними бухгалтерами Франції, підлягають низці перевірок, мета яких – забезпечити виконання затверджених бюджетних операцій та додержання правил ведення державного бухгалтерського обліку.

Внутрішній контроль та внутрішній аудит в Україні відповідно до статті 26 Бюджетного кодексу організовують розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників [2, с.499]. У Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю (схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України N 158-р від 24.05.2005) розглядаються питання організації та функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в системі органів державного сектору, зокрема у міністерствах, інших центральних та місцевих органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, інших розпорядниках бюджетних коштів тощо, в тому числі - у бюджетних установах [1]. Метою державного внутрішнього фінансового контролю, як визначають науковці, є сприяння уряду в забезпеченні досягнення органами державної влади й державного управління мети соціально-економічного розвитку держави в частині використання суспільних ресурсів найбільш економічним, ефективним, результативним, законним і прозорим способом. Також згідно з концепцією повноваженнями щодо здійснення державного внутрішнього фінансового контролю наділена Державна фінансова інспекція України.

Таким чином, проведений аналіз завдань і повноважень суб'єктів державного фінансового контролю в бюджетному процесі дає підстави стверджувати, що необхідність упровадження державного фінансового контролю перш за все пояснюється тим, що на сьогодні не досить чітко визначено місце і роль кожного контролюючого органу та відсутнє чітке розмежування сфер їх діяльності.

Також можна вказати на необхідність застосування загальноприйнятої міжнародної практики організації фінансового контролю, яка має бути адаптованою до національних особливостей, що дасть забезпечити контроль на всіх стадіях бюджетного процесу відповідно до стандартів ІНТОСАІ при належній прозорості; важливість розвитку на нових принципах та із застосуванням нової методології обов'язкового державного внутрішнього фінансового контролю в міністерствах та відомствах, державних та муніципальних установах, організаціях та підприємствах; необхідність визначення зовнішнього контролю як контролю спеціального, який здійснюється створеними поза системою виконавчої влади органами фінансового контролю.

Система державного фінансового контролю повинна бути цілісною винятково тому, що вона має будуватися на єдиних принципах, на єдиних нормах та нормативах функціонування й розв'язання поставлених завдань з чітким визначенням органів контролю та розподіленням їх функцій і повноважень. Така система не повинна мати багаторівневої підпорядкованості та ієрархічної замкнутості. Кожен орган має вирішувати свої конкретні завдання, повинен мати свої об'єкти перевірок та діяти за

єдиними методологічними і організаційними принципами.

Список літератури

1. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. N 158-р // <http://zakon1.rada.gov.ua>
2. Бюджетний кодекс України. Науково-практичний коментар: станом на 1 березня 2011 р. / за ред. Л. К. Воронової, М. П. Кучерявенка. – Х.: Право, 2011. – 608 с.
3. Дікань Л. В. Державний аудит [Текст] : навч. посібник / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна; за ред. проф. Л. В. Дікань. – К.: Знання, 2011. – 503 с.
4. Дорош, Н. І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення [Текст] / Н. І. Дорош // Фінанси України. - 1998. - № 1. - С. 48
5. Козырин, А. Новое законодательство о государственном финансовом контроле в Болгарии [Текст] / А. Козырин // Президентский контроль. - 1996. - № 5. - С. 62-63.
6. Мазур, Я. Верховная контрольная палата Республики Польша (к истории вопроса) [Текст] / Я. Мазур // Государство и право. - 1995. - № 6. - С. 110
7. Мельничук, В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль: досвід зарубіжних країн [Текст] / В. Г. Мельничук // Фінансовий контроль. - 2002. - № 2. - С. 36.
8. Органы государственного контроля республики Венгрия: [Подготовлено Главным контрольным управлением Президента Российской Федерации] // Президентский контроль. - 2001. - № 3. - С. 43
9. Соменков, А. Когда деньги счет любят [Текст] / А. Соменков // Президентский контроль. - 2000. - № 10. - С. 38.
10. www.nbuv.gov.ua

РЕЗЮМЕ

Собкова Наталия

Мировой опыт организации государственного финансового контроля в бюджетном процессе

Рассмотрены особенности организации государственного финансового контроля в зарубежных странах. Определены основные субъекты государственного финансового контроля, как носителя функции относительно объекта контроля. Проведен сравнительный анализ системы органов государственного финансового контроля Украины и Франции.

RESUME

Sobkova Natalia

World experience of organization of state financial control in budget process

The features of the organization of state financial control in foreign countries are considered. The main subjects of the state financial control as a function of the carrier relative to the object of control are determined. A comparative analysis of state financial control bodies of Ukraine and France is carried out.

Стаття надійшла до редакції 17.04.2012 р.