

УДК 336.1

О. О. Бутник,  
к. держ. упр., доцент, доцент науково-дослідного інституту,  
Київський національний університет культури і мистецтв, м. Київ

## ДЕРЖАВНЕ УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЄЮ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ: АНАЛІЗ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ ДЛЯ УКРАЇНИ

O. Butnyk,  
Candidate of Science in Public Administration, Associate Professor, Associate Professor of the Research Institute,  
Kyiv National University of Culture and Arts

### PUBLIC ADMINISTRATION OF THE FINANCIAL CONTROL ORGANIZATION: ANALYSIS OF FOREIGN EXPERIENCE FOR UKRAINE

*У статті визначено термінологію поняття "урядовий фінансовий контроль". Досліджено органи державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. Встановлено, що у переважній більшості країн з усталеними демократичними формами правління та розвинутою ринковою економікою діє ефективна система державних контрольно-ревізійних органів — парламентських та урядових. При цьому організація контролю розглядається не як самоціль, а невід'ємна частина управління публічними фінансами та матеріальними ресурсами.*

*Проаналізовано правові засади діяльності INTOSAI — Міжнародної організації, яка діє під егідою ООН і об'єднує незалежні, аналогічні Рахунковій палаті України, органи фінансового контролю.*

*Досліджено організацію державного фінансового контролю в Сполучених Штатах Америки, Франції, Великобританії, Швеції, Італії. Зауважено, що у тому випадку, коли орган зовнішнього контролю не виконує судових функцій (США, Швеція, Чехія, Італія, Болгарія та ін.), ефективність контролю знижується, що обумовлене наявністю у ланцюгу реалізації його рішень додаткової ланки — правоохоронного органу.*

*Зроблено висновок щодо необхідності подальшого дослідження державного управління організацією фінансового контролю в розвинених країнах з метою впровадження позитивного досвіду в практику державного управління в Україні.*

*The article defines the terminology of the term "government financial control". The bodies of state financial control in foreign countries are investigated. It is established that in the vast majority of countries with established democratic forms of government and developed market economies there is an effective system of state control and revision bodies — parliamentary and governmental. At the same time, the organization of control is considered not as an end in itself, but as an integral part of the management of public finances and material resources.*

*The legal principles of INTOSAI, an international organization operating under the auspices of the United Nations, are analyzed and unites independent, similar to the Accounting Chamber of Ukraine, financial control bodies.*

*The organization of state financial control in the United States, France, Great Britain, Sweden, and Italy has been investigated. It is noted that in the case when the external control body does not perform judicial functions (USA, Sweden, Czech Republic, Italy, Bulgaria, etc.), the effectiveness of control is reduced, which is due to the presence in the chain of implementation of its decisions an additional layer — the law enforcement agency.*

*The conclusion is made on the necessity of further research of public administration by the organization of financial control in the developed countries in order to introduce positive experience in the practice of public administration in Ukraine.*

*Ключові слова: державне управління, фінансовий контроль, органи фінансового контролю, публічні фінанси.  
Key words: public administration, financial control, audit institutions, public finance.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Курс на євроінтеграцію України обов'язковою складовою визначає реформування системи державного управління організацією фінансового контролю. Державний фінансовий контроль виступає важливим рушієм постійного повного надходження коштів до державного бюджету та їх розподілу з метою раціонального використання, засобом в боротьбі зі злочинами в фінансовій сфері, а отже, від ефективності державного управління організацією фінансового контролю залежить й стан фінансової системи країни.

Вивчення зарубіжного досвіду державного управління організацією фінансового контролю сприятиме більш ефективній інтеграції України в міжнародне співтовари-

ство, допоможе у використанні європейської практики в сфері узгодження національних та міжнародних нормативно-правових актів.

#### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Досліджуючи праці і публікації вітчизняних та зарубіжних учених, присвячені проблематиці вивчення досвіду державного управління організацією фінансового контролю, слід зауважити на провідних дослідженнях таких вчених, як М. Білуха, Л. Воронін, М. Головань, А. Дегтяр, Є. Калюга, В. Піхоцький, В. Поліщук, Б. Усач, В. Федосов, Л. Шафранська, В. Шевчук та інші.

## ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Проаналізувати зарубіжний досвід державного управління організацією фінансового контролю з метою його подальшого використання в фінансовій сфері України.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Урядовий фінансовий контроль — це частина державного внутрішнього фінансового контролю, який здійснюється безпосередньо підрозділами адміністрації (секретаріату) уряду, створеними урядом тимчасовими міжвідомчими комісіями, або спеціальними органами державного фінансового контролю, які входять до системи органів виконавчої влади. Місією урядового фінансового контролю є сприяння уряду в прийнятті своєчасних, обґрунтованих, ефективних рішень щодо управління державними фінансовими ресурсами [1].

В Україні згідно з Конституцією вищим органом контролю державних фінансів є Рахункова палата. Органи державного фінансового контролю в зарубіжних країнах відповідно до покладених завдань 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 [2].

У переважній більшості країн з усталеними демократичними формами правління та розвинутою ринковою економікою діє ефективна система державних контрольно-ревізійних органів — парламентських та урядових. При цьому організація контролю розглядається не як самоціль, а невід'ємна частина управління публічними фінансами та матеріальними ресурсами (public financial management). Виконання державного бюджету охоплює всі фази бюджетного процесу від планування бюджету, здійснення видатків та отримання доходів через відомства та органи виконавчої влади (включно з органами внутрішнього відомчого контролю) до зовнішнього державного фінансового контролю з боку вищого органу фінансового контролю [3].

У ст. 1 Лімської декларації INTOSAI — Міжнародної організації, яка діє під егідою ООН і об'єднує незалежні, аналогічні Рахунковій палаті України, органи фінансового контролю, йдеться, що "організація контролю є основним елементом управління суспільними фінансовими коштами, тому що таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством", а згідно зі ст. 5 цієї Декларації "існування вищого органу фінансового контролю і необхідний рівень його незалежності повинні бути закладені в Конституції, деталі можуть бути визначені відповідними законами". На початку другої половини ХХ ст. у процесі безперервного реформування державного управління на міжнародній арені відбулися суттєві перетворення і у сфері державного фінансового аудиту, зокрема в питаннях піднесення його авторитету в процесах управління та ефективності виконання контрольних функцій держави. Саме для впровадження ідей та досвіду вищих аудиторських організацій світу у 1953 році було створено Міжнародну організацію вищих органів фінансового контролю (INTOSAI — International Organization of Supreme Audit Institutions), до якої входять понад 170 членів, а генеральний секретаріат перебуває у Відні (Австрія). Конгрес INTOSAI проводиться раз на три роки. Результати роботи INTOSAI оприлюднюються у щоквартальних публікаціях Міжнародного журналу з Державного фінансового аудиту (the International Journal of Government Auditing) та на офіційному сайті в Інтернеті (www.intosai.org) [2].

У своїй діяльності INTOSAI та кожна країна — її член при проведенні фінансового контролю різних сфер діяльності держави, крім Лімської декларації, керується такими документами:

— Мексиканською декларацією незалежності вищих органів фінансового контролю, яка підписана на ХІХ конгресі INTOSAI (2007 р. у Мехіко), встановлено вісім базових принципів побудови системи державного фінансового контролю країн-учасниць INTOSAI (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), разом із гарантією перебування на посаді та судовим імунітетом 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, публікацій та розповсюдження звітів; наявність ефективних механізмів реалізації рекомендацій вищих органів фінансового контролю; фінансова та управлінська адміністративна самостійність, наявність (доступність) відповідних людських, матеріальних та грошових ресурсів [4];

— Кодексом етики, затвердженим на ХVІ Конгресі INTOSAI, який відбувся в Монтевідео у 1998 році і містить цінності та принципи. Останні мають спрямовувати повсякденну роботу фінансових контролерів: принципи сумлінності, незалежності і об'єктивності, конфіденційності та компетентності;

— Стандартами аудиту державних фінансів, перезатвердженими на Тринадцятому Конгресі INTOSAI (Берлін), які містять концепції та принципи, що застосовуються під час роботи органів державного 158 фінансового контролю та структурно складаються з базових принципів, загальних стандартів, стандартів проведення аудиту та правил складання звітів;

— Керівними принципами стандартів внутрішнього контролю, розробленими у 1974 р. Складаються з двох категорій: загальні та деталізовані стандарти, які разом є мінімально допустимим набором [1].

Найкращим прикладом щодо організації державного фінансового контролю в президентській республіці є Сполучені Штати Америки. Незважаючи на те, що законослухняність у США знаходиться на одному з перших рівнів у світі, державний контроль у галузі фінансів тут здійснюють не лише казначейські служби, а також Головне контрольно-фінансове управління (ГКФУ) Конгресу, Адміністративне бюджетне управління (АБУ) при Президентові США, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада у справах боротьби з фінансовими зловживаннями в державних установах ("Рада честі та ефективності"), інспектори Федеральної резервної системи, служба внутрішніх доходів (податкова служба) та ін. Основним завданням ГКФУ є проведення перевірок дотримання процедури укладання і виконання державних контрактів, встановлення оцінки і складання оглядів про виконання федеральних програм, проведення спеціальних обстежень та перевірок обґрунтованості цін на продукцію тощо. Суб'єктами контролю є урядові агентства, установи і підприємства сфери оборони, енергетики, сільського господарства, охорони здоров'я, житлового будівництва та ін. з питань державних фінансів, податків, бухгалтерського обліку. Перевіряють законність, доцільність та ефективність здійснених витрат [5].

Фінансовий контроль у системі виконавчої влади має як позитивні, так і негативні сторони. Так, у Франції організація

державного фінансового контролю притаманні високий ступінь централізації та наявність жорстких вертикальних міжвідомчих зв'язків. Контролюючі функції покладено на Рахункову Палату Франції (Cour des Comptes), що була заснована ще в 1319 р. Позитивним моментом такої організації є те, що ці органи мають величезний досвід роботи у сфері контролю щодо витрат бюджетних коштів, відповідний штат та закріплені за співробітниками статус державних службовців [3].

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, які надаються місцевими органами влади системі охорони здоров'я, націоналізованим галузям промисловості і державним корпораціям [1].

У Швеції, яка є парламентською монархією, головним відомством у справах державного контролю та обліку виступає Державне ревізійне управління. Його метою є досягнення високоякісного управління фінансовою діяльністю. Діяльність Управління характеризується двома напрямками: проведенням щорічних ревізій фінансово-господарської діяльності національних установ і підприємств та ревізій ефективності державних закупівель. На відміну від багатьох інших європейських країн міністерства Швеції не наділені повноваженнями безпосереднього управління урядовими відомствами. Тому Конституція Швеції дозволяє парламенту та уряду мати власні структури контролю державного сектору [5].

Рахункова палата Італійської Республіки — це установа, що виконує завдання, пов'язані з наглядом за державними фінансами й дотриманням законності їх використання. Вона здійснює попередній контроль законності актів уряду, а також наступний контроль виконання бюджету держави, бере участь у здійсненні контролю за фінансовою діяльністю організацій, фінансованих державою [6].

У тому випадку, коли орган зовнішнього контролю не виконує судових функцій (США, Швеція, Чехія, Італія, Болгарія та ін.), ефективність контролю знижується, що обумовлене наявністю у ланцюгу реалізації його рішень додаткової ланки — правоохоронного органу. Наділення контрольно-ревізійних органів, головним чином ВОФК квазісудовими функціями характерне для Албанії, Франції, Угорщини, Словенії, Румунії. Практика свідчить, що за відсутності у контрольних органів права прямого звернення до суду відшкодується лише незначна частина виявлених збитків (10—20 % від загальної суми розкритих порушень). У зв'язку з цим, об'єктивно постає 5 Зовнішня політика та національна безпека питання щодо наділення Рахункової палати України (та її представників) правом представляти інтереси держави у цивільному та арбітражному судочинстві [3].

## ВИСНОВКИ

Державне управління організацією фінансового контролю в Україні перебуває на стадії свого формування. Досліджено, що існуюча система державного фінансового контролю в Україні є неефективною й затратною. На сьогоднішній день у нашій державі не сформовано прозору систему державного фінансового контролю, на стадії доопрацювання знаходиться правова, кадрова, організаційна, методологічна складова. Ці чинники сприяють негативному ставленню громадян до фінансової системи в цілому та до державного управління фінансовим контролем в країні зокрема.

Тому надзвичайно важливим етапом у реформуванні державного управління фінансовим контролем в Україні

слід визначити дослідження й адаптацію позитивного світового й європейського досвіду, що сприятиме підвищенню результативності фінансового контролю та дозволить уникнути значної кількості правопорушень.

## Література:

1. Завистовська Г.І. Зарубіжний досвід урядового фінансового контролю / Г.І. Завистовська // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В.А. Дерій (голов. ред.) та ін. — Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2014. — Т. 18. — № 1. — С. 156—161.

2. Піхоцький В. Зарубіжний досвід організації державного контролю та можливість його використання в Україні / В. Піхоцький // Економіст. — № 1. — 2016. — С. 31—34.

3. Александрович О.О. Особливості організації та функціонування систем державного фінансового контролю: світовий досвід / О.О. Александрович // Теорія та практика державного управління. — 2014. — № 4 (47). — С. 1—4.

4. Мексиканська декларація незалежності: декларація XIX Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) від 2007 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.acrada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/1013545>

5. Шафранська Л.Т. Організація систем контролю в державному секторі економіки: зарубіжний досвід / Л.Т. Шафранська // Матеріали міжнародної науково-практичної Інтернет-конференції "Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія" (30 червня 2017 року). — Тернопіль. — С. 274—277.

6. Базюк В.Р. Вітчизняний та зарубіжний досвід здійснення державного фінансового аудиту / В.Р. Базюк, А.В. Лагдан // Актуальні питання сьогодення [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://ukrlogos.in.ua/documents/20\\_03\\_2018\\_148.pdf](http://ukrlogos.in.ua/documents/20_03_2018_148.pdf)

## References:

1. Zavystovs'ka, H. I. (2014), "Foreign experience of government financial control", *Ekonomichnyj analiz*, vol. 18, no. 1, pp. 156—161.

2. Pikhots'kyj, V. (2016), "Foreign experience in the organization of state control and the possibility of its use in Ukraine", *Ekonomist*, vol. 1, pp. 31—34.

3. Aleksandrovych, O.O. (2014), "Features of organization and functioning of the systems of state financial control: world experience", *Teoriia ta praktyka derzhavnoho upravlinnia*, vol. 4, pp. 1—4.

4. INTOSAI (2007), "Mexican declaration of independence: declaration of the XIX Congress of Supreme Audit Institutions Finance", available at: <http://www.acrada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/1013545> (Accessed 20 July 2018).

5. Shafrans'ka, L.T. (2017), "Organization of control systems in the state sector of the economy: foreign experience", *Materialy mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi Internet-konferentsii "Oblik, opodatкування i kontrol': teoriia ta metodolohiia"* [Materials of international scientific and practical Internet conference "Accounting, taxation and control: theory and methodology"], Ternopil, Ukraine.

6. Baziuk, V.R. and Lahdan, A. V. (2018), "Domestic and foreign experience of the implementation of the state financial audit", *Aktual'ni pytannia s'ohodennia*, available at: [http://ukrlogos.in.ua/documents/20\\_03\\_2018\\_148.pdf](http://ukrlogos.in.ua/documents/20_03_2018_148.pdf) (Accessed 20 July 2018).

*Стаття надійшла до редакції 24.07.2018 р.*