

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ: НЕОБХІДНІСТЬ АДАПТАЦІЇ ДО УКРАЇНСЬКИХ РЕАЛІЙ

Іван
Висоцький,
аспірант кафедри
фінансів
ДВНЗ «Київський
національний
економічний
університет
імені Вадима
Гетьмана»

ТЕОРІЯ

У статті розглянуто особливості організації системи державного фінансового контролю закордоном. Крім того, детальніше розглянуто французьку систему державного фінансового контролю як найбільш оптимальну для українських реалій.

Актуальність проблеми. На сучасному етапі система державного фінансового контролю в Україні не може забезпечити фінансову дисципліну в державі на високому рівні. Проблеми виявлення, усунення недоліків, вдосконалення та реформування державного фінансового контролю є актуальними в наш час у зв'язку з невирішеністю низки теоретичних та практичних питань. Тому необхідним є вивчення та аналіз зарубіжного досвіду реалізації державного фінансового контролю з метою його застосування у вітчизняній практиці.

Аналіз публікацій. Слід зазначити, що вивченням зарубіжного досвіду фінансового контролю взагалі та державного фінансового контролю зокрема займаються вчені: Л. В. Дікань, Г. І. Дорош, І. К. Дрозд, А. Ю. Загородня, Е. С. Карпов, А. В. Мамишев, Л. А. Розумович, К. Г. Синиченко, І. Б. Стефанюк, С. В. Юргелевич та багато інших. Однак, на сьогодні зазначене питання все ж таки залишається остаточно не вирішеним.

Метою статті є аналіз здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах з можливим застосуванням певних його аспектів у діяльності органів контролю в Україні.

Виклад основного матеріалу. Державний фінансовий контроль є невід'ємним елементом фінансової системи сучасної України. Від ефективності його функціонування значною мірою залежить стан фінансової системи дер-

жави в цілому. З одного боку він є засобом єднання функцій фінансового планування і прогнозування фінансового обліку та статистики, з іншого - передумовою здійснення функцій фінансового аналізу та регулювання. Це визначає інтегруючу роль фінансового контролю, недооцінка якої значно погіршує ефективність управління фінансовими ресурсами. У зв'язку з цим збільшується кількість правопорушень, що вчиняються у сфері державних фінансів, що вказує на необхідність удосконалення державного фінансового контролю, що передбачає узгодження функцій всіх контролюючих суб'єктів та концентрацію їх зусиль на пріоритетних напрямках контролю, впровадження позитивного зарубіжного досвіду.

Державний фінансовий контроль є одним із головних інструментів запобігання фінансовим порушенням, попередження їх причин та можливих наслідків у економічно розвинених країнах з високим рівнем фінансової дисципліни. Плануючи інтеграцію до Європейського союзу, в нашій державі постає проблема невідповідності основним принципам систем державного фінансового контролю передових країн Європи.

Відомо, що основним міжнародним нормативним документом у сфері державного фінансового контролю є Декларація про керівні принципи фінансового контролю. Вона являє собою базовий, принциповий документ, що вра-

ховує різні системи фінансового контролю, різне розуміння місця фінансового контролю в системі державних функцій і гілок влади, а також різні рівні розвитку, яких фінансовий контроль досяг в окремих регіонах [2].

Хоча з погляду міжнародного права дана декларація не обов'язкова до застосування, нею проголошено первинні положення розвитку державного фінансового контролю у демократичних країнах, зокрема:

- особливості організації контролю як елементу управління;
- сфера застосування контролю;
- принципи побудови системи фінансового контролю;
- засади незалежності й підзвітності вищих контрольних органів, їхні повноваження тощо.

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

Порівнюючи нормативні, юридичні та інституційні особливості, вітчизняні науковці й фахівці застосовують різні підходи до визначення місця рахункових відомств у системі органів державного управління.

Наприклад, Н. Дорош повертає 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 контрольні-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 [1].

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; ще один тип називає автор - це рахункові суди й рахункові трибунали; далі виділяє він офіси генерального аудиту на чолі з аудито-

ром; окремо вказує на існування державних генеральних інспекцій, а в останній групі називає рахункові, контрольні та ревізійні палати [5].

В свою чергу, Я. Мазур поділяє вищі контрольні органи 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 Великобританії), або колегією на чолі з керівником контрольного органу (Верховне контрольне бюро Чеської Республіки) [3].

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) [4].

Незважаючи на розбіжності у підходах до визначення категорій в організації державного контролю зарубіжних країн, усі автори об'єктивно вказують на наявність диверсифікації їхніх типів з огляду на владні повноваження, статус та функціональну незалежність.

Як свідчать результати дослідження, 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.

Законодавство ряду країн дає можливість виконавчій владі мати власні автономні контрольні структури (Адміністративно-бюджетне управління при Президенті США, Аудиторська комісія Великобританії, Національне ревізійне управління Швеції), місією яких є виконання фінансово-економічної контрольної функції уряду. У Китаї Управління аудиту, підпорядковане прем'єр-міністру, є верховним органом аудиту держави і спрямовує роботу місцевих органів аудиту і контрольних представництв у міністерствах.

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.

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 фінан-

совий контроль бюджетних витрат урядових установ.

У Болгарії державний фінансовий контроль здійснюється міністерством фінансів через Головне управління фінансового контролю і територіальні управління. Штат 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.

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.

Аналізуючи вітчизняне законодавство, можна побачити наявність окремих законів і нормативно-правових актів, що регламентують контрольні повноваження і процедури лише для деяких суб'єктів державного фінансового контролю [2].

Це, на нашу думку, є однією з основних проблем ДФК у сучасних умовах протиріччя законодавчого окреслених положень.

Слід також зазначити, що основним елементом функціонування моделі ДФК країн ЄС є загальна відповідальність керівників органів державного сектору перед парламентом і громадськістю за стан системи контролю. У той час як в Україні існує практика покладання керівниками відповідальності за діяльність та досягнення мети очолюваних ними органів лише на працівників контрольно-ревізійних підрозділів або посадових осіб, до обов'язків яких належить про ведення ревізій і перевірок, що є принципово некоректним. Фактично в системі ДФК у межах окремого гос-

подарського суб'єкта повинні бути задіяні всі підрозділи з основної функціональної діяльності, бухгалтерські, планові, економічні, фінансові, юридичні та інші підрозділи органу державного сектору.

У деяких країнах створено спеціальні органи, які контролюють не лише бюджетно-фінансові питання, а, по суті, всю роботу державного апарату. В Японії, наприклад, таку функцію виконує управління адміністративного контролю при канцелярії прем'єр-міністра. У його завдання входить підготовка пропозицій щодо вдосконалення системи і структури державного управління, зміцнення службової дисципліни державних чиновників, боротьби з корупцією, бюрократизмом, розробка проблем окремих верств населення, для розв'язання яких потрібна взаємодія кількох відомств [6].

Однак, на нашу думку, найбільш оптимальною для українських реалій є французька система державного фінансового контролю, з огляду на те, що структура органів і виконуваних ними функцій контролю за використанням бюджетних коштів практично ідентична (див. Рис. 1):

Так, у Франції важливу роль в управлінні централізованими фінансовими ресурсами крім уряду й Міністерства фінансів, промисловості і економіки відіграють також такі спеціалізовані державні утворення, як Національна кредитна рада, Банківська контрольна комісія, Комісія економічного і регіонального розвитку країни.

Крім зазначених відомств, у Франції використовуються структури контролю галузевого спрямування, зокрема, такі, як Генеральна інспекція національної освіти, Генеральна інспекція національної політики тощо.

На приватних підприємствах контроль держави за їхньою діяльністю обмежується перевітками своєчасності й повноти відрахувань до бюджету, правильності ведення бухгалтерських рахунків (обліку), дотримання чинного законодавства з питань оплати праці найманих працівників, виконання державних контрактів і зобов'язань (контроль за використанням бюджетних коштів). Решта питань, пов'язаних із забезпеченням ефективності діяльності приватних підприємств, підлягає внутрішньому контролю, який здійснюється самостійними підрозділами підприємств або аудиторами.

У більшості країн основними критеріями, за якими держава контролює роботу приватних і державних підприємств, є виконання обов'язкових відрахувань до державного (федерального) бюджету і реалізація урядових замовлень. У державному секторі економіки, крім того, предметом державного контролю є оцінка ефективності роботи підприємств шляхом порівняння видатків і реалізації продукції, цільове витрачання державних коштів та використання державного майна.

Так, контроль за діяльністю державних підприємств у Франції, частка яких становить близько 20%, умовно поділяють на два основні різновиди:

- внутрішній контроль, який забезпечують фінансові контролери підприємств, адміністрацій, державні бухгалтери та Генеральна інспекція фінансів. Внутрішній контроль спрямований в основному на перевірку законності здійснених операцій та збереження державного майна від розкрадання. Усі операції, які здійснюються державними бухгалтерами Франції, підлягають низці перевірок, мета яких - забезпечити виконання затверджених бюджетних операцій та до-

Органи, що здійснюють державний фінансовий контроль в Україні	Органи, що здійснюють державний фінансовий контроль у Франції
Міністерство фінансів	Міністерство фінансів, промисловості і економіки
Рахункова палата	Рахункова палата (діє з 1303 р.)
Головне контрольно-ревізійне управління	Генеральна інспекція фінансів (діє з 1816 р.)
Державне казначейство	Казначейство (діє з 1887 р.)
Контрольно-ревізійні підрозділи галузевих міністерств та відомств	Фінансові контролери підприємств, адміністрацій, державні бухгалтери

Рис. 1. Порівняльна характеристика органів державного фінансового контролю України та Франції

держання правил ведення державного бухгалтерського обліку;

- зовнішній контроль, який здійснює Рахункова палата та її регіональні підрозділи. Слід наголосити, що Рахункова палата існує у Франції з 1303 р., а Генеральна інспекція фінансів (аналог ГоловКРУ України) - з 1816 р.

Рахункова палата здійснює, з одного боку, судовий нагляд за індивідуальними рахунками управління головних державних бухгалтерів і контроль адміністративного характеру за комплексом операцій державного обліку, з іншого. Таким чином, зовнішній контроль не обмежується виробничо-господарським рівнем, а виходить на державний, бо Рахункова палата має ієрархічну структуру підпорядкованості. Палата перевіряє й оцінює всі державні рахунки, які здійснюють бухгалтерії державних підприємств і адміністрацій, видає постанови, в яких відзначаються не лише недоліки роботи державних об'єктів, а й рішення щодо відшкодування втрат, заподіяних державі. Доповіді за результатами перевірок, які робить Рахункова палата, щорічно подаються президентіві республіки та друкуються в пресі.

ВИСНОВКИ

Формування ринкових відносин в Україні супроводжується появою підприємств різних форм власності, зміною джерел формування фінансових ресурсів, принципів фінансування та кредитування, ціноутворення, складу фінансово-кредитної системи. За цих умов появилось багато нових напрямів фінансового контролю, яким не приділялося належної уваги при адміністративно-командній системі управління. Сформувався велика сфера діяльності для фінансового контролю, що потребує певної зміни та удосконалення наявної системи контрольних органів. В таких умовах найбільш прийнятною для України системою державного фінансового контролю є система, яка існує у Франції. Тому необхідним є більш детальне вивчення даної системи державного фінансового контролю з метою реалізації їх здобутків та надбань у вітчизняній практиці.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Дорош Н.І.* Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення // *Фінанси України.* - 1998. - № 1. - с.48.
2. *Дрозд І.К.* Єдність зовнішнього та внутрішнього контролю в системі фінансово-економічного контролю // *Фінанси України.* - 2006. - №3. - С.135-140.
3. *Мазур Я.* Верховная контрольная палата Республики Польша (к истории вопроса) // *Государство и право.* - 1995. - № 6. - с.110.
4. *Мельничук В.Г.* Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн // *Фінансовий контроль.* - 2002. - №2. - с.36.
5. *Соменков А.* Когда деньги любят счет // *Президентский контроль.* - 2000. - № 10. - с. 38.
6. *Юргелевич С.В.* Система державного фінансового контролю // *Фінанси України.* - 2002. - № 4. - С. 138-143.