

*Голядова Т. О.,
кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри конституційного права та державного управління
Міжнародного гуманітарного університету*

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ВИЩИХ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ США, ФРАНЦІЇ, ВЕЛИКОБРИТАНІЇ, НІМЕЧЧИНИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Анотація. Розглянуто питання вивчення зарубіжного досвіду фінансового контролю та запозичення певних напрацювань у цій галузі з метою підвищення ефективності та дієвості національної системи фінансового контролю. Розглянуто найбільш перспективні напрями вдосконалення системи фінансового контролю в Україні з погляду світового досвіду.

Ключові слова: фінансовий контроль, міжнародний досвід, зарубіжний досвід, система фінансового контролю.

Постановка проблеми. В різних країнах Європи системи державного внутрішнього фінансового контролю мають певні відмінності, але функціонують за єдиними підходами і ґрунтуються на певних вимогах до управління державними фінансами, а також базових документах міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів.

Ринкові умови не відмінюють необхідності систематичного контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ і організацій, вжиття відповідних заходів для попередження ліквідації недоліків і порушень законодавства. Тому міжнародний досвід організації фінансового контролю є вкрай важливим і корисним для України.

Мета статті – дослідження міжнародного досвіду організації державного фінансового контролю для удосконалення фінансового контролю в Україні.

Виклад основного матеріалу. Історія державного управління засвідчила тенденцію до зменшення його органів за посилення вимог до його відповідальності та прозорості діяльності. Відповідно до статті 1 Лімської декларації керівних принципів фінансового контролю, яка була прийнята Конгресом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI) в м. Ліма у 1977 р., організація контролю є обов'язковим елементом управління державними фінансовими ресурсами, оскільки воно тягне за собою відповідальність перед суспільством. На думку А. І. Мярковського ефективність антикризового управління державними фінансами великою мірою залежить від методики прийняття управлінських рішень, яка має ґрунтуватися на науковому аналізі всіх впливових факторів і прогнозуванні тенденцій, оперативності й гнучкості управління; першочерговим завданням мінімізації ризиків є розроблення механізмів фінансового регулювання та контролю [1, с. 8-9].

INTOSAI є міжнародною професійною організацією, що об'єднує вищі органи фінансового контролю країн, які є членами ООН. Основним завданням INTOSAI є надання аудиторам і ревізорам усього світу можливості обміну інформацією щодо сучасних напрацювань у сфері контролю та застосування професійних стандартів і найкращих методологій. Наразі до складу INTOSAI входять вищі контрольні органи 189 країн світу,

що є асоційованими членами організації [2, с. 52]. Повноправним членом INTOSAI з 1998 року є Рахункова палата України, яка і представляє українську державу в організації.

Лімська декларація передбачає зовнішній і внутрішній контроль, а також контроль законності, контроль правильності та контроль ефективності фінансового управління, бухгалтерського обліку та звітності. Також декларація передбачає незалежність вищих органів контролю і працівників контрольних органів, фінансову незалежність вищих контрольних органів, їх відносини з парламентом, урядом і адміністрацією. Міжнародний обмін досвідом, ідеями в межах Міжнародної організації вищих контрольних органів є ефективним засобом допомоги вищому контрольному органу у виконанні покладених на нього завдань.

Фінансовий контроль у зарубіжних країнах підрозділяється на парламентський, адміністративний, судовий, банківський і наднаціональний. Наднаціональний фінансовий контроль в Європейському Союзі здійснюється Європейською Рахунковою палатою, Європейським парламентом і Європейським центральним банком. Європейська Рахункова палата складається з 28 членів, кожен з яких представляє країну-члена ЄС. Договір про Європейське Співтовариство у сфері банківського контролю основну роль відводить Європейській системі центральних банків і Європейському центральному банку. Головною метою Європейської системи центральних банків є підтримка стабільності цін.

Важливе значення у системі фінансового контролю у розвинених країнах належить спеціальним органам фінансового контролю. До вищих контрольних органів у галузі державного фінансового контролю належать: Головне контрольне управління у США, Національне контрольне-ревізійне управління у Великобританії, Управління Генерального аудитора в Канаді, Федеральна рахункова палата в Німеччині, Рахункова палата у Франції та ін.

Функціями Головного контрольне-ревізійного управління є тлумачення фінансових нормативних актів, контроль за законністю та ефективністю операцій, які здійснюються урядовими відомствами, надання допомоги Конгресу США, його комітетам і конгресменам, контроль за виконанням окремих платіжних операцій. Діяльність контрольного управління полягає у здійсненні щорічних перевірок стану фінансів федеральних відомств та складанні документів і рекомендацій Президенту і Конгресу США на основі проведення перевірок [3, с. 126].

Рахункова палата Франції контролює фінансову діяльність адміністративних інститутів, виявляє їх помилки і прорахунки, що завдають шкоди державним фінансам. Вона перевіряє як саме використовуються кредити, фонди і цінності, управління якими доручено державним службам та іншим офіційним юридичним особам.

Органами державного фінансового контролю у Франції є також Генеральна інспекція фінансів і Генеральна інспекція адміністрації. Генеральна інспекція фінансів контролює діяльність усіх призначених державою бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників кредитів, державних підприємств, а також тих недержавних органів і підприємств, що перебувають під фінансовим контролем держави.

У Німеччині одним із основних органів державного фінансового контролю є Федеральна рахункова палата. Її правовий статус закріплено в Основному законі країни. Федеральна рахункова палата контролює бюджетне фінансування та управління економікою федерації. Здійснюючи ревізію правильності ведення рахунків, федеральна рахункова палата слідкує за дотриманням законів, бюджету й адміністративних приписів [4, с. 8-10].

В Японії таку функцію виконує Управління адміністративного контролю при Канцелярії прем'єр-міністра. Завданням його є підготовка пропозицій щодо удосконалення системи і структури державного управління, боротьба з корупцією.

В Великобританії завдання із зовнішнього аудиту на доручення парламенту виконує Національний аудиторський офіс (НАО). Його основними функціями є проведення фінансового аудиту та аудиту ефективності. Фінансовий аудит полягає в наданні підтвердження парламенту, що схвалені ним витрати належним чином відображені у звітності. У Великобританії є й інші органи зовнішнього аудиту, котрі вповноважені здійснювати фінансовий контроль органів місцевого самоврядування в Англії та автономних адміністраціях Уельсу, Шотландії й Північної Ірландії.

НАО – це незалежна організація, котру очолює Генеральний аудитор, який призначається на посаду Палатою громад строком на 10 років без права переобрання шляхом процедури відкритого відбору та співбесіди, котра проводиться урядом разом із основними опозиційними партіями. Генеральний аудитор має юридичний імунітет від притягнення до суду на час подання ним аудиторського звіту та широкий спектр повноважень.

Відповідно до закону Генеральний аудитор повинен проводити аудит фінансових звітів усіх центральних урядових департаментів, агентств та інших державних органів і щорічно звітувати перед парламентом про результати. Сукупні доходи й витрати державних органів, котрі щороку перевіряє НАО, сягають близько 1 трлн ф. ст. Для державних органів Великобританії фінансовий рік закінчується 31 березня. Кожен такий орган повинен публікувати річний звіт і звітність. Перевірені звіти разом із висновком Генерального аудитора включаються до річного звіту та звітності, що подаються до парламенту й того ж дня публікуються на веб-сайтах цих органів.

При проведенні фінансового аудиту НАО дотримується міжнародних стандартів аудиту для приватного сектору, котрі відповідають Міжнародним стандартам аудиту для вищих органів фінансового контролю. Такий аудит проводиться з метою поліпшення якості державних послуг. Під час нещодавно проведених аудиту відповідності вартості витраченим коштом перевірялися продаж урядом поштової служби Великобританії, управління податковими пільгами та закупівля великого військового обладнання.

Генеральний аудитор і НАО є повністю незалежними, й це виправдовує вимоги щодо їх підзвітності, забезпечує їх функціональну незалежність та відповідальність. У парламенті Великобританії створено Комісію з питань державних рахунків (ТРАС) для ретельного вивчення й затвердження бюджету НАО [2, с. 53].

Так склалося історично, що Рахункова палата України (РП) не мала необхідної юридичної незалежності та змоги проводити щорічні високоякісні, ризико-орієнтовані фінансові аудити всіх основних державних органів у повній відповідності з вимогами міжнародних стандартів [5]. РП не могла надавати чіткі рекомендації щодо поліпшення фінансового управління державного сектору [6]. В Україні не вдалося законодавчо затвердити збалансовану схему розмежування контрольних повноважень, яка давала б змогу знаходити оптимальне співвідношення централізації та децентралізації контрольних повноважень на рівні виконавчої влади [7, с. 56]. Конституційні норми України, у тому числі ст. 98 щодо здійснення незалежного контролю з боку Рахункової палати від імені законодавчої влади, мають загальний характер та не гарантують реалізації оптимальної моделі й розмежування повноважень (як реагування на контроль), визначення управління як об'єкта оцінки ефективності (об'єкта контролю).

На законодавчому рівні були внесені зміни до ст. 113 Бюджетного кодексу України та закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [8] новими повноваженнями органів державного фінансового контролю: контроль за достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників. Також були розширені права Державної фінансової інспекції [9]:

- одержання від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій усіх форм власності, інших юридичних осіб та їх посадових осіб, фізичних осіб-підприємців інформації, документів і матеріалів;

- проведення на підприємствах, в установах та організаціях зустрічних звірок з метою документального та фактичного підтвердження виду, обсягу і якості операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підприємства, установи та організації, що контролюється.

Ст. 110 Бюджетного кодексу України до повноважень Рахункової палати віднесено здійснення контролю за використанням коштів державного бюджету, в т. ч. на обслуговування й погашення державного боргу. Разом із тим, згідно зі ст. 113 Бюджетного кодексу в Україні до повноважень органу державного фінансового контролю, яким є Державна фінансова інспекція України, віднесено здійснення контролю за: цільовим та ефективним використанням коштів державного бюджету та місцевих бюджетів (включаючи проведення державного фінансового аудита); цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії; достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників; відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі); веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету; станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів [10].

Суб'єктами державного фінансового контролю є Державна фінансова інспекція України і міністерства, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування, інші розпорядники бюджетних коштів, державні і комунальні підприємства, установи та організації; акціонерні холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статут-

ному капіталі яких частка державної або комунальної власності перевищує 50%; державні цільові фонди, інші підприємства, установи та організації, які отримують бюджетні кошти, кредити, залучені державою або під державні гарантії [11].

Згідно Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю до 2017 року на Держфінінспекцію України покладено відповідальність за реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю [12]. Визначено поняття державного внутрішнього фінансового контролю як сукупність контрольних-аналітичних заходів, спрямованих на забезпечення належного (законного, економічного, ефективного, результативного та прозорого) управління державними фінансами, які реалізуються у рамках внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту, інспектування.

Таким чином в основу концепції закладено зміну пріоритетів, а саме: перехід від інспектування із застосуванням санкцій за допущені правопорушення до внутрішнього контролю, спрямованого на запобігання правопорушенням і надання внутрішніми аудиторами незалежних та об'єктивних рекомендацій із підвищення ефективності управління державними фінансами.

Висновки. Незважаючи на існування в Україні таких інституцій, як Рахункова палата та Державна фінансова інспекція України, негативна тенденція неефективного використання коштів державного бюджету зберігається. Наведені факти свідчать про дублювання повноважень на всіх рівнях управління, фінансового забезпечення і відповідальності за досягнення однакових цілей при різних критеріях й різних отриманих результатах контрольних заходів по однакових об'єктах контролю. Контрольні функції сучасного управління повинні бути спрямовані на оцінку не лише законного витрачання бюджетних коштів та інших державних ресурсів, а й на досягнення конкретних результатів із метою поліпшення якості життя громадян. Отже, вивчення світового досвіду організації фінансового контролю є важливим в контексті подальшого удосконалення законодавства про вищі органи фінансового контролю, а також є свідченням необхідності впровадження ефективного фінансового контролю в Україні.

Література:

1. М'яковський А. І. Антикризисне управління державними фінансами: питання стратегії та ефективних рішень / А. І. М'яковський // *Фінанси України*. – 2012. – № 12 (205). – С. 7-23.
2. Деяк Я. Міжнародний і зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю / Я. Деяк // *Фінансовий контроль*. – 2014. – № 11. – С. 52-57.
3. Шафритц Дж. Классики теории государственного управления: американская школа / Дж. Шафритц, А. Хайд; Москов. гос. ун-т. – М., 2003. – 800 с.
4. Гесць В. М. Про єдність і суперечності у розвитку суспільства, держави та економіки / В. М. Гесць // *Фінанси України*. – 2012. – № 10. – С. 4-23.

5. Про Рахункову палату: закон України від 11.07.1996 № 315/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/315/96-Вр>.
6. Звіти Рахункової палати [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32828>.
7. Бровкіна Н. Д. Основы финансового контроля: [учеб. пособ.] / Н. Д. Бровкіна; под ред. М. В. Мельник. – М.: Магистр, 2011. – 384 с.
8. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
9. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 № 774-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-р>.
10. Бюджетний кодекс України: Закон, Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI // *Відомості Верховної Ради України*. – 2010. – № 50-51. – Ст. 572.
11. Результати діяльності органів Держфінінспекції України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/category>.
12. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року: Розпорядження, Концепція від 24.05.2005 № 158-р // Розпорядженням КМ № 1601-р (1601-2009-р) від 23.12.2009.

Голоядова Т. А. Международный опыт высших органов государственного финансового контроля США, Франции, Великобритании, Германии и перспективы развития государственного финансового контроля в Украине

Аннотация. Рассмотрен вопрос изучения зарубежного опыта финансового контроля и заимствований определенных наработок в этой отрасли с целью повышения эффективности и действенности национальной системы финансового контроля. Рассмотрены наиболее перспективные направления усовершенствования системы финансового контроля в Украине с точки зрения мирового опыта.

Ключевые слова: финансовый контроль, международный опыт, зарубежный опыт, система финансового контроля.

Goloyadova T. International experience of the Supreme bodies of state financial control in the USA, France, UK, Germany and prospects of development of the state financial control in Ukraine

Summary. The article is devoted to consideration of question of studying foreign experience of financial control and borrowing certain works in this industry with the purpose of increase of the efficiency and effectiveness of the national financial checking system. The most prospective lines of perfection of the financial checking system are considered in Ukraine from the point of view of world experience.

Key words: financial control, international experience, international experience, financial control system.