

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

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.

Анотация. 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.

Annotation. 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.

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

Для України сьогодні важливим є питання вивчення зарубіжного досвіду фінансового контролю та запозичення певних напрацювань у цій галузі з метою підвищення ефективності та дієвості національної системи фінансового контролю. Перш за все, для досягнення зазначеної мети необхідно звернутись до аналізу історичних аспектів виникнення та розвитку фінансового контролю в світі, а також існуючих підходів до організації та здійснення фінансового контролю в розрізі окремих країн. Світовій практиці притаманні різні підходи до організації та здійснення фінансового контролю. Обрання тієї чи іншої моделі базується на таких чинниках: історично прийнята в країні форма правління; унормована форма державного устрою; особливості розподілу повноважень між гілками влади; ступінь демократичного розвитку суспільства. Дослідження міжнародного досвіду здійснення фінансового контролю доцільно розпочати з історії його виникнення в світі [1, с. 81].

У міжнародній практиці для позначення державного органу, до компетенції якого входить здійснення зовнішнього фінансового контролю за бюджетним процесом, використовують уніфіковану назву – вищий орган фінансового контролю (ВОФК).

Під вищим органом фінансового контролю розуміють державний орган незалежно від його назви, складу чи організації, який здійснює контроль державних фінансів цієї країни відповідно до закону та на найвищому рівні.

Одне із загально визначених визначень поняття ВОФК міститься у статті Київської декларації і формулюється так: "Під вищим органом фінансового контролю розуміють державні органи, головною функцією яких є зовнішній контроль за управлінням фінансовими ресурсами та державною власністю згідно з порядком, установленим національним законодавством".

Незважаючи на активне використання у світовій практиці поняття ВОФК, нині в кожній державі використовується відмінна офіційна назва такого органу. При цьому кількість використовуваних варіантів досить значна.

Але найбільш поширеним способом зазначення в офіційній назві національного ВОФК його приналежності до вищого рівня державного управління є включення до її складу характеристик "вищий", "генеральний", "верховний" (наприклад, Генеральний контрольний орган республіки Колумбія; Вища рахункова комісія в Монако, Вища фінансова рада в Туреччині; Верховна контрольна палата в Польщі, Верховна контрольна служба в Чехії) [1, с. 250].

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 замінюють тут податкових служб. Аудит доходів проводиться під час 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, Кореї та ін.

У низці країн верховні органи державного фінансового контролю виконують специфічні функції, які зазвичай не притаманні вищим інститутам контролю.

До того ж існують певні особливості в побудові систем фінансового контролю в окремих країнах. Питанням дослідження особливостей фінансового контролю в зарубіжних країнах присвячені праці багатьох вчених.

Так, за місцем у системі суб'єктів державного управління верховні інститути фінансового контролю зарубіжних країн поділяються на:

1) рахункові трибунали (суди) – нейтральні авторитетні колегіальні органи з експертизи фінансових операцій та адміністративних рішень (Німеччина, Португалія, Італія, Нідерланди, Франція, Бразилія, Бельгія, Іспанія, Румунія);

3) національні управління аудиту (управління Генерального аудитора) – незалежні колегіальні (Чехія) та монократаичні (Канада, Данія, Великобританія, Ісландія, Австралія, Ізраїль) державні органи, уповноважені проводити фінансовий та адміністративний аудит державного сектору, проте також під протегуванням верховного виборного органу [1, с. 255].

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 контролю. 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 інститути 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).

У політичному й професійному плані ступінь автономності рахункового відомства характеризується особливостями процедури призначення та звільнення членів контрольного органу, а також легітимної тривалості перебування на посаді керівника відомства.

Висока ефективність фінансового контролю в зарубіжних країнах забезпечується тим, що керівники вищих органів державного фінансового контролю призначаються й затверджуються парламентами на триваліший період, ніж терміни повноважень самих парламентів, а звільнені з посади можуть бути тільки за рішенням парламенту в разі професійної невідповідності чи зловживань.

У США такий термін становить 15 років; у Німеччині, Австралії та Угорщині – 12; у Канаді – 10; у Болгарії – 9; у Мексиці – 8; у Туреччині – 7; у Швейцарії, Польщі, Румунії та Монголії – 6 років [2, с. 92].

Як правило, у кожній країні застосовуються власні особливі регламенти з питань обрання керівного складу верховних інститутів контролю та впровадження їхньої діяльності.

Так, президент і віце-президент Федеральної рахункової палати Німеччини обираються на посаду бундестагом за поданням Федерального уряду й призначаються Федеральним президентом терміном на 12 років.

Федеральний рахунковий суд Бразилії складається з двох палат – по чотири міністри (судді) в кожній, які затверджуються на посаду сенатом, у тому числі 6 міністрів – за поданням голови сенату, а 4 міністри – за поданням президента республіки. Президент відомства обирається зі складу міністрів терміном на один рік.

Загальним елементом формування моделі дієвого фінансового контролю є обмеження у діяльності керівних посадових осіб вищих контрольних установ, що забезпечує неупередженість при виконанні функціональних обов'язків. Керівники контрольних відомств, звичайно, не мають права суміщати основну діяльність із депутатством, суддіством або прокурорством, іншими адміністративними посадами у місцевій владі, членством у політичній партії; не можуть бути співзасновниками підприємницьких структур, займатися будь-якою іншою оплачуваною діяльністю, крім наукової, літературної та іншої творчої діяльності. При цьому в окремих країнах (Польща) вони наділяються правом недоторканності, тобто не можуть притягатися до кримінальної відповідальності без згоди колегії рахункового відомства або парламенту.

Інституціональна незалежність доповнюється адекватним рівнем фінансової незалежності, що є одним із основних принципів демократичності й практичності контролю. Важливою гарантією цього є те, що видатки на утримання ревізійних відомств затверджуються як окрема стаття державного бюджету. При цьому допускається можливість існування інших додаткових джерел доходів для розвитку установи та заохочення службовців.

Обов'язковою умовою ефективного забезпечення дієвого й оперативного контролю в більшості країн є наявність територіальних підрозділів, які, залежно від форми державного устрою країни, повністю або частково підпорядковані верховному рахунковому відомству, проте в цілому зберігають самостійність у виконанні функцій та зосереджені на перевірках витрачання коштів місцевих бюджетів. У разі потреби вони виконують оперативні завдання центральної контрольної установи. Подібні регіональні представництва верховного органу державного фінансового контролю функціонують у Франції, Німеччині, Канаді, Монголії, Болгарії, Бразилії, Польщі, Китаї, Чехії та ін. [3, с. 88].

Для організаційної структури центрального апарату верховного контрольного органу характерний поділ на департаменти або за галузевим принципом (Німеччина), або за згрупованими напрямками (Данія). Важливими у процесі удосконалення структури зарубіжних рахункових відомств є утворення та автономізація департаментів, відділів і груп.

Зразком найоптимальнішого підходу до питання використання функцій вищого органу державного фінансового контролю є досвід багатонаціональної арабської країни Бахрейн. Професійними складниками організаційної структури органу державного аудиту цієї країни є секції:

- 1) фінансового аудиту (аналіз загального фінансового стану підприємств та установ; перевірка дотримання положень нормативно-регулювальних документів);
- 2) аудиту адміністративної діяльності (визначення економічності й ефективності, оцінка якості й кількості наданих послуг; аналіз досягнення об'єктом контролю поставленої мети);
- 3) аудиту комп'ютерних та бухгалтерських систем.

У низці країн верховні органи державного фінансового контролю виконують специфічні функції, які звичайно не притаманні вищим інститутам контролю. Наприклад, нормативні акти уряду Іспанії набирають чинності за умови попередньої експертизи верховним контрольним відомством. А однією із функцій Рахункової палати Туреччини є попередня перевірка контрактів вартістю понад 100 тис. дол. США, які виконуються за рахунок коштів консолідованого або муніципального бюджету [4, с. 47].

Водночас окремі рахункові відомства не мають важелів прямого впливу на порушників і уповноважені в будь-якому разі передавати матеріали з ознаками виявлених зловживань до прокуратури та інших компетентних органів.

Головним критерієм вибору того чи іншого об'єкта контролю є факт розпорядження організацією чи установою коштами державного бюджету. Водночас, як справедливо зауважує А. Соменков, законодавство зарубіжних держав передбачає, що, поряд із перевітками витрат бюджетів контролю з боку вищих органів фінансового контролю підлягають усі державні інстанції [5, с. 82].

Ефективність роботи верховних органів фінансового контролю визначається, насамперед, обсягами щорічної економії коштів, що досягається внаслідок впровадження пропозицій рахункового відомства. Характерним

параметром ефективності аудиту є питома вага застосування об'єктами контролю запропонованих за підсумками аудиту рекомендацій.

Обов'язком більшості верхніх інститутів державного фінансового контролю є оперативне та перспективне управління відомчим контролем для забезпечення координації, усунення дублювання в роботі різних контрольних підрозділів. Обов'язковій оцінці з боку незалежного зовнішнього державного аудиту підлягає організованість, надійність і ефективність функціонування систем внутрішнього фінансового контролю.

Неодмінним чинником ефективного розвитку державного фінансового контролю й аудиту є забезпечення активної участі держави у міжнародних відносинах для набуття досвіду побудови структури та організації аудиту у сфері державного управління.

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 державного аудиту (the International Journal of Government Auditing) та на офіційному сайті в мережі Інтернет (www.intosai.org). Регіональні робочі групи INTOSAI здійснюють професійну підтримку аудиту державного сектору шляхом обміну досвідом та ідеями, а також створення професійних стандартів, методичних рекомендацій, методологій та інших практичних матеріалів у сфері фінансового й адміністративного аудитів.

Отже, кожна країна має власні особливості у фінансовому контролі, вивчення яких є для України достатньо важливим. Застосування міжнародного досвіду суттєво покращить функціонування системи державного фінансового контролю в нашій державі.

Наук. керівн. Кайнова Т. В.

Література: 1. Симоненко В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) / В. К. Симоненко, О. І. Барановський, П. С. Петренко. – К. : Знання України, 2006. – 280 с. 2. Контроль і ревізія підприємств : навч. посібн. / В. А. Лушкін, В. Д. Понікаров, І. В. Ялдин та ін. – Житомир, 2000. – 368 с. 3. Іванова І. Стан та проблеми державного фінансового контролю на регіональному та місцевому рівні [Електронний ресурс] / І. Іванова. – Режим доступу : www.nauka.ua. 4. Дорош Н. І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення / Н. І. Дорош // Фінанси України. – 1998. – № 1. – С. 47–49. 5. Соменков А. Д. Парламентский контроль за исполнением Государственного бюджета : монография / А. Д. Соменков. – К. : Элиста ; АПП "Джангар", 1998.