

УДК 336.1

DOI: 10.31651/2076-5843-2019-1-44-50

Воленко Валерія Григорівна

аспірант,

Університет державної фіскальної служби України

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5792-6985>

volenko95@gmail.com

ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ

У статті проаналізовано умови та моделі організації державного і муніципального фінансового контролю в провідних розвинених країнах. Розглянуто системи організації фінансового контролю в розвинених країнах. Приділено увагу можливостям застосування зарубіжного досвіду в Україні в контексті проведення реформ системи державного і муніципального фінансового контролю.

Ключові слова: фінансовий контроль; державний фінансовий контроль; муніципальний фінансовий контроль; місцеві фінанси; децентралізація; вищі органи фінансового контролю; бюджет; рахункова палата.

Постановка проблеми. В організації функціонування національних фінансових систем фінансовому контролю відводиться значна роль. Будь-яка держава здійснює вплив на соціально-економічні процеси перш за все за допомогою фінансової і бюджетної політики, регламентації кредитних відносин, регулювання фінансового ринку і системи державної власності. Державна влада, впливаючи на соціально-економічні процеси через фінанси і бюджет, виділяючи для задоволення суспільних потреб значні кошти, має приділяти увагу ефективності їх використання. Система дієвого державного фінансового контролю потоків, перерозподілених через бюджети всіх рівнів, допомагає державній владі ефективно здійснювати свої функції.

Система державного фінансового контролю, яка склалася в певній державі, має свої особливості, пов'язані з історичними аспектами розвитку суспільства. Більш того, в світовій практиці органи державного фінансового контролю вже давно стали невід'ємним складником демократичного суспільства й обов'язковим елементом управління суспільними фінансами. Вивчення зарубіжного досвіду реалізації державного фінансового контролю для нашої країни представляє чималий інтерес.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематиці державного фінансового контролю в зарубіжних країнах присвячені роботи В. Симоненка, Н. Дороша, Л. Кінащука, Я. Мазура, В. Мельничука, Л. Савченко, О. Селезньова, В. Катасонова, Т. Губанової, Г. Федотової та ін. Незважаючи на наукову значущість їх праць, питання впровадження провідного зарубіжного досвіду в сучасну українську систему державного фінансового контролю потребують подальшого вивчення.

Метою статті є аналіз основних підходів до організації системи державного фінансового контролю в розвинених країнах.

Викладення основного матеріалу дослідження. Прагнення України до інтеграції в світове економічне співтовариство потребує формування системи фінансового контролю, яка буде відповідати положенням Лімської декларації про керівні принципи контролю, прийнятої ще в 1977 р. IX Конгресом міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (ІНТОСАІ). Крім того, Декларація XX Конгресу ІНТОСАІ також закликає всіх членів Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю використовувати стандарти ІНТОСАІ в якості основи при розробці власних стандартів. Саме з цього необхідно виходити при будь-якому законодавчому реформуванні фінансового контролю.

Лімська Декларація вказує на те, що для досягнення раціонального та ефективного управління державними фінансовими коштами необхідно створити в кожній державі вищий орган фінансового контролю, незалежність якого повинна бути закріплена в законодавчому порядку. Це поширюється також на федеративні держави, особливо там, де територіальні одиниці мають високий ступінь самостійності, в першу чергу в бюджетно-фінансовій сфері. В Україні з 2014 року йде прискорений процес фінансової децентралізації, за якої відбувається формування об'єднаних територіальних громад із наданням їм більшої фінансової самостійності. У зв'язку з цим актуалізується необхідність вивчення передового позитивного досвіду розвинених країн із ефективними системами фінансового контролю.

У світовій практиці основними умовами ефективності організації державного фінансового контролю вважаються такі.

1. Забезпечення доступу до будь-якої значимої інформації. Органам державного фінансового контролю необхідна якісна інформація про реальний стан або дії контрольованого об'єкта, безперешкодного входження в будь-які приміщення, вилучення документів, опечатування об'єктів.

2. Постійність, періодичність і комплексність. Постійне функціонування органів державного фінансового контролю дозволяє попереджати втрати фінансових ресурсів, їх нецільове використання. Сталість фінансового контролю передбачає безперервність його здійснення, спадкоємність і періодичність контрольних заходів.

3. Відповідність механізмів державного фінансового контролю можливостям реалізації вимоги пріоритетності, відповідно до якого в першу чергу перевіряються найбільш важливі об'єкти з найбільшою віддачею з точки зору забезпечення економії державних коштів.

4. Можливість адаптації системи фінансового контролю до вирішення нових завдань, що виникають в результаті зміни внутрішніх і зовнішніх умов функціонування держави.

5. Узгодженість та взаємодія контрольних органів.

6. Економічна ефективність системи державного фінансового контролю.

7. Регламентація контрольної діяльності, починаючи від планування і закінчуючи реалізацією пропозицій за результатами контролю, що включає в себе також стандартизацію процесів і документації, адже без регламентації і застосування типових рішень система органів державного фінансового контролю не зможе працювати злагоджено у всіх її ланках.

В науковій літературі існує низка підходів до оцінки державного фінансового контролю в зарубіжних країнах.

Так, О. З. Селезньов вважає, що системи фінансового контролю розрізняються залежно від відображення державного контролю у конституціях різних держав. За цим критерієм він виділяє такі системи [8, с. 132]:

1) парламентську, при якій в конституції країни фінансовий контроль пов'язується з діяльністю парламенту. У ній же передбачається право останнього формувати відповідний орган контролю (подібним чином, зокрема, формується система контролю в Росії);

2) судову, при якій конституційні норми, які регламентують діяльність органу фінансового контролю, включені в розділ, що містить основоположні норми функціонування судової гілки влади (прикладом можуть слугувати Греція і Туреччина);

3) спеціалізовану – створення і регламентація діяльності вищого органу фінансового контролю відображені в розділі конституції, що регулює діяльність контрольних органів, включаючи контроль функціонування фінансово-бюджетної системи (Швеція, Ірландія, Бразилія, Польща);

4) президентську, при якій основні норми організації та функціонування фінансового контролю включені в розділ конституції про повноваження президента країни, включаючи повноваження по формуванню вищого контрольного органу (Португалія, Узбекистан).

Проте в чистому вигляді зазначені моделі мало коли представлені, частіше вони є змішаними, що містять елементи всіх перерахованих систем в різному співвідношенні. Як приклад можна привести системи фінансового контролю Австрії, Чехії, Китаю (поєднуються риси парламентської і спеціалізованої систем), Італії і Франції (елементи парламентської, президентської, судової систем) тощо.

В умовах наднаціональної інтеграції, що супроводжується процесами децентралізації влади, вищі органи фінансового контролю розширюють сферу своєї діяльності як кількісно, так і якісно. На перший план виходить завдання виявлення порушень і притягнення до відповідальності керівників як на державному, так і на місцевому рівні.

Розглянемо організацію державного фінансового контролю на прикладі Республіки Австрія як однієї з країн членів Європейського союзу, що має стабільну економіку та сталий соціально-економічний розвиток. Початок децентралізації в Австрії розпочався з формування співдружності муніципальних округів. Під терміном «співдружність муніципальних округів» розуміють адміністративну одиницю, що володіє власною юридичною особою і виконує різні завдання муніципальних округів від їх імені, але під власну відповідальність. Згідно зі статтею 116а Конституційного закону австрійської федерації, співдружності муніципальних округів можуть створюватися як на основі правових актів, так і з ініціативи самих округів, а завдання і повноваження співтовариств можуть мати суверенний (наприклад, з правом стягування податків), або приватно-економічний характер (наприклад, забезпечення водопостачання). При цьому, передача повноважень Співдружності муніципальних округів не повинна ставити під загрозу існування самих округів. Отже, передача муніципальним округом всіх своїх повноважень і всієї відповідальності одному або декільком Співдружності неприпустима [1].

З моменту реформи Федерального конституційного закону в 1948 році, до обов'язків Рахункової палати відноситься перевірка рахунків співдружностей муніципальних округів. При цьому застосовуються, *mutatis mutandis*, ті ж норми аудиту, що і встановлені для муніципальних округів з населенням, що перевищує 20000 осіб (так звані «великі муніципальні округи»). При цьому, Рахункова палата виступає органом автономного парламенту провінції, в якій зареєстровано ту чи іншу співдружність. Рахункова палата зобов'язана перевіряти рахунки не тільки співдружностей як таких, а й благодійних і фінансових фондів, установ і підприємств, в яких частка володіння співдружності (одного або спільно з іншими підконтрольними Рахунковій палаті організаціями) становить як мінімум 50% статутного або підписаного капіталу, або власних коштів. Перевірки також поширюються і на ті підприємства, в яких співдружність займає домінуючу позицію у фінансовому, економічному або адміністративному відношенні [3, с. 22].

Отже, можна зробити висновок, що в Австрійській республіці існує чітко налагоджена система державного фінансового контролю, яка представлена Рахунковою палатою, що уповноважена проводити перевірку не тільки державного господарства Федерації, а й проводити ревізію фінансів федеральних земель, а також фінансової діяльності, пов'язаної з благодійними та іншими фондами і установами, управління якими здійснюється органами Федерації. Тобто в країні існує цілісна система державного і муніципального фінансового контролю, яка базується на єдиних принципах і стандартах.

Схожа система державного й муніципального контролю вибудована у Великобританії. Вона, як і австрійська система, базується на спільних принципах і стандартах, що забезпечує системну роботу й взаємодію органів ДФК, створює організаційно-методичну основу їх спеціалізації та кооперування.

У Великобританії контроль фінансово-господарської діяльності державного сектора економіки здійснює Національне контрольно-ревізійне управління, яке є урядовим органом і функціонує відповідно до закону про фінансовий контроль. Посада Генерального контролера-ревізора була заснована в 1314 р. Управлінню надано право проводити перевірки рахунків усіх урядових установ і широкого кола державних органів, які здійснюють більше ніж 60% державних витрат, а також контролювати субсидії, що надаються місцевими органами влади системі охорони здоров'я, націоналізованим галузям промисловості й державним корпораціям. Важлива роль відводиться контролю ефективності (аудиту ефективності). НКРУ ретельно оцінює економічний ефект від проведеної перевірки і щорічно оцінює, проводить аналіз підсумків своєї діяльності [4].

Найкращим прикладом організації ДФК за президентською моделлю виступають Сполученні штати Америки. У США через діючий принципу поділу влади вищі контрольні органи існують в кожній гілці влади і забезпечують баланс повноважень виконавчої та законодавчої влади. У виконавчій гілці влади питаннями фінансового контролю займається Адміністративно-бюджетне управління, яке, крім усього іншого, оцінює ефективність організаційних і управлінських структур та координує їх діяльність. У законодавчій гілці влади органом ДФК є Головне контрольне управління (ГКУ) Конгресу. ГКУ має широкі повноваження в сфері контролю за всіма урядовими програмами і контрактами, а також веде дослідницьку роботу з оцінювання ефективності пропозованих програм [9].

Головне контрольне управління США має доступ практично до всіх фінансових документів міністерств і відомств. За дорученням палат і комісій Конгресу США чи навіть окремих конгресменів ГКУ може здійснювати оцінку результативності державних програм і діяльності федеральних відомств; проводити спеціальні обстеження та перевірки обґрунтованості цін на продукцію, фінансово-економічних аспектів контрактів міністерства оборони. Інспектори Головного контрольного управління перевіряють також діяльність ревізорів виконавчої влади. В окремих випадках перевірки здійснюються в координації зі слідчими органами міністерства юстиції та іншими органами, наділеними відповідними повноваженнями [7, с. 126].

У Франції організації державного фінансового контролю притаманні високий ступінь централізації й наявності жорстких вертикальних міжвідомчих зв'язків. Органами фінансового контролю у Франції є Генеральна інспекція фінансів і Генеральна інспекція адміністрації. Перебуваючи в безпосередньому підпорядкуванні міністра економіки і фінансів, Генеральна інспекція фінансів виконує функції контролю на місцях за діяльністю служб Міністерства економіки і фінансів. Вона контролює діяльність усіх призначених державою бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників кредитів, державних підприємств, а також тих державних органів і підприємств, що перебувають під фінансовим контролем держави. Ця ж установа організовує й здійснює дослідження економічних та фінансових проблем на замовлення державних міністерств і відомств, а також за власної ініціативи [7, с. 128].

У Франції функції державного фінансового контролю виконує також Рахункова палата, яка особливу увагу звертає на правильність, економічну ефективність і відповідність звітності нормам. На неї покладені функції виявлення і запобігання бюджетно-фінансовим зловживанням, допомога парламенту та уряду контролювати виконання фінансових законів [4]. У Франції важливу роль в управлінні централізованими фінансовими ресурсами відіграють спеціалізовані державні утворення, такі як Національна кредитна рада, Банківська контрольна комісія, Комісія економічного і регіонального розвитку країни. Останнім часом ДФК Франції розширюється в бік оцінки ефективності використання бюджетних коштів та оцінки ефективності роботи різних державних структур.

Наступним прикладом організації системи державного фінансового контролю виступає Швеція. Економіка цієї країни серед країн ЄС є більшою мірою соціально орієнтованою. Система державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів в Швеції складається з трьох рівнів: загальнонаціонального, окружного і муніципального [2].

У Швеції головним відомством у справах державного контролю та обліку є Державне ревізійне управління (у деяких джерелах має назву Національне бюро аудиту). Його метою, як визначено урядом, є досягнення високоякісного управління фінансовою діяльністю. Діяльність Управління характеризується двома напрямками – проведенням щорічних ревізій фінансово-господарської діяльності національних установ і підприємств, а також ревізією ефективності державних закупівель. На відміну від багатьох інших європейських країн, міністерства Швеції не наділені повноваженнями безпосереднього управління урядовими відомствами. Тому конституція Швеції надає можливість парламенту й уряду мати власні структури контролю державного сектора. Роботу цього управління організовано у двох основних напрямках: фінансовий аудит і аудит адміністративної діяльності [5, с. 86-87].

Вже на початку 60-х років у Швеції зародився новий метод контролю – "контроль ефективності", застосований сьогодні усіма цивілізованими країнами. В ході аудиту ефективності особлива увага приділяється оцінці наслідків прийнятих органами влади рішень про державний бюджет [2]. Уряд Швеції вважає, що оцінка ефективності діяльності органів влади сприяє економічному і соціально ефективному витрачанні коштів бюджету. Результати як фінансового, так і аудиту ефективності повинні бути відображені в докладному звіті. Всі звіти про проведений аудит потрапляють до одного з відповідальних Генеральних аудиторів, котрий потім вирішує, які з них необхідно подати в Парламент. Надалі, звіти публікуються в відкритих ресурсах та з ними може ознайомити кожен.

Отже, розглянувши досвід розвинених країн, можна дійти висновку, що головною умовою ефективного забезпечення дієвого й оперативного контролю є наявність територіальних підрозділів, які, залежно від форми державного устрою країни, повністю або частково підпорядковані верховному рахунковому відомству. Вони загалом зберігають самостійність у виконанні функцій і зосереджені на перевірках витрачання коштів місцевих бюджетів, а в разі потреби, виконують оперативні завдання центральної контрольної установи. Подібні регіональні представництва верховного органу державного контролю функціонують у Німеччині, Канаді, Монголії, Болгарії, Бразилії, Польщі, Китаї, Чехії тощо.

Загальними рисами найоптимальнішої і такої, що відповідає б вимогам ЄС, моделі системи фінансового контролю на місцевому рівні (муніципального фінансового контролю) в Україні можуть бути [6]:

1) зовнішній незалежний фінансовий контроль, у частині загального незалежного контролю за надходженнями до бюджетів усіх рівнів та витрачанням бюджетних коштів, у тому числі й місцевих бюджетів та трансфертів, повинен здійснюватися Рахунковою палатою, а також її регіональними представництвами;

2) внутрішній фінансовий контроль, у частині контролю за своєчасним та в повному обсязі надходженням податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів усіх рівнів – Міністерством фінансів, зокрема Державною фіскальною службою України, Митною службою України у складі міністерства, а також іншими уповноваженими органами влади;

3) внутрішній фінансовий контроль, у частині контролю за витрачанням коштів місцевих бюджетів та трансфертів з місцевих бюджетів, внутрішні служби контролю та аудиту в складі місцевих органів влади (муніципальні органи контролю) й аудитори у бюджетних установах; у частині контролю за використанням трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам – уповноважені представники (державні аудитори) Міністра фінансів.

Не всі заходи фінансового контролю на місцевому рівні призведуть до суттєвого покращення фінансово-бюджетної дисципліни. У зв'язку з цим, необхідно чітко визначити модель муніципального фінансового контролю та етапи її впровадження, розробити правову базу та здійснити фінансово-економічні розрахунки такої моделі.

Висновки. Отже, наведені приклади свідчать, що система ДФК в іноземних державах представлена низкою контролюючих органів. Крім того, простежується їх чітка ієрархічна система: на чолі Вищий контрольний орган, що володіє найбільшою кількістю повноважень і прав, всі інші або підпорядковані йому, або піддаються координації та перевірки на предмет відповідності та ефективності роботи з його боку. Така організація контролю в Україні підвищить ефективність діяльності органів ДФК, зменшить хаотичність та дозволить проводити профілактику правопорушень як на державному рівні, так і на місцевому. У зв'язку з проведенням децентралізації в державі, необхідність налагодженої системи державного фінансового контролю має пріоритетне значення, адже саме ДФК на всіх рівнях влади може забезпечити належне використання фінансових коштів.

Зарубіжний досвід свідчить про те, що органи державного фінансового контролю можуть ефективно існувати і функціонувати на основі взаємовиключних підходів з позицій централізації та децентралізації. Проте наявність єдиних завдань і загальних принципів в організації роботи органів контролю з урахуванням національної специфіки, економічних

умов та історичного розвитку виступає основою, що забезпечує ефективне управління державними фінансовими ресурсами.

Тому реформування державного фінансового контролю відповідно до передового зарубіжного досвіду повинно стати однією з складників процесу інтеграції України до європейської спільноти, а також забезпечення ефективності управління державними фінансами.

Список використаної літератури

1. Verfassung der Republik Österreich: Bundes-Verfassungsgesetz. Fassung vom 31.01.2019. URL: <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10000138> (last accessed: 31.01.2019).
2. Баяхчева С. Л. Международно-правовые аспекты организации бюджетного контроля в государствах Европейского Союза: на примере шести стран, имеющих общие границы : автореф. дис. на получение науч. степени д-ра.юр.наук : 12.00.10. Москва, 2007. 38 с.
3. Будишовски Й. Содружества муниципальных округов и Счетная палата Австрии. EURSAI. 2000. №7. URL: https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/magazines/Maga_ru/EU7RU.pdf (дата обращения: 31.01.2019).
4. Губанова Т. О. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. Науковий вісник Чернівецького університету. 2012. Вип. 636. С. 99-104.
5. Державний аудит : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни. / Л. В. Дікань, О. О. Вороніна, Ю. О. Голуб, Н. В. Синхогіна. Харків: ХНЕУ, 2008. 164 с.
6. Іванова І. Стан та проблеми державного фінансового контролю на регіональному та місцевому рівні. Аналітичні записки щодо проблем і подій суспільного розвитку. 2007. URL: <http://old.niss.gov.ua/Monitor/Desember/04.htm> (дата звернення: 31.01.2019)
7. Малишев А. В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом. Фінансовий контроль. 2003. №11. С. 126-136.
8. Селезнев А. З. Контроль финансовых потоков: учебное пособие. Москва: ИНФРА-М, 2010. 304 с.
9. Федотова Г. Ф. Специфика построения национальных систем государственного финансового контроля в странах запада и применимость зарубежного опыта в России. Финансы и кредит. 2008. № 10. С. 77-80.

References

1. Constitution of the Republic of Austria (1920): *Federal Constitutional Law as of 31.01.2019*. Retrieved from <https://www.ris.bka.gv.at/GeltendeFassung.wxe?Abfrage=Bundesnormen&Gesetzesnummer=10000138> (in Ger.)
2. Baiakhcheva S. L. (2008). *International legal aspects of the organization of budgetary control in the states of the European Union: the example of six countries with common borders*. (Abstract of doctoral dissertation.) State Research Institute for Systems Analysis of the Accounts Chamber of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation. (in Russ.)
3. Budischowsky J. (2000). *The commonwealth of municipalities and the Austrian court of audit*. EURSAI, 7, 22-25. Retrieved from https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/magazines/Maga_ru/EU7RU.pdf (in Russ.)
4. Gubanova T. O. (2012). *State financial control execution in foreign countries*. *Scientific herald of Chernivtsi University*. Naukovyi visnyk Chernivetskoho universytetu (Scientific herald of Chernivtsi University), 636, 99-104. (in Ukr.)
5. Dikan L.V. & Voronina O.O. (2008). In L.V. Dikan (Ed.). *State Audit: educational-method textbook for self learn disciplines*. Khmelnytsky: KHNEU (in Ukr.)
6. Ivanova I. (2007). *State and problems of state financial control at the regional and local levels*. Kyiv: The National Institute for Strategic Studies. Retrieved from <http://old.niss.gov.ua/Monitor/Desember/04.htm> (in Ukr.)
7. Malyshev A.V. (2003). *Characteristic aspects of the organization of state financial control abroad*. *Finansovyi kontrol (Financial Control)*, 11, 126-136 (in Ukr.)
8. Seleznev A.Z. (2010). *Control of financial flows: study guide*. Moscow: INFRA-M. (in Russ.)
9. Fedotova G. F. (2008). *The specifics of the construction of national systems of state financial control in Western countries and the applicability of foreign experience in Russia*. *Finansy i kredit (Finance and Credit)*, 10 (298), 77-80. (in Russ.)

Volenko Valeriia

PHD student,

University of State Fiscal Service of Ukraine

volenko95@gmail.com

FOREIGN EXPERIENCE OF STATE FINANCIAL CONTROL IN THE CONDITIONS OF DECENTRALIZATION

Introduction. Every state has an impact on socio-economic processes, primarily through financial and fiscal policies, regulation of credit relations, regulation of the financial market and the system of state property. Nowadays, in developed countries existing systems of state financial control provide redistribution of funds through budgets of all levels, helping the state authorities effectively carry out their functions. That is why, it is relevant to study the positive foreign experience of the proceedings state financial control in the process of decentralization reform for our country.

Purpose. The research aims to analyze the main approaches to the organization of the system of state fiscal control in developed countries.

Methods. The method of theoretical analysis, method of generalization, comparison are used.

Results. The organization of financial control in developed countries was considered on the example of Austria, Great Britain, USA, France, Sweden. The regularities in the organization of state financial control in developed countries were investigated, namely the creation of a control system for the redistribution of funds through budgets of all levels. The necessity of creating of territorial units of financial control, which, depending on the form of the state structure of the country, is fully or partially subordinated to the supreme accounting authority, is revealed, but in general, they retain their independence in the performance of their functions and concentration on checks on spending of local budgets. The presence of such territorial subdivisions is the principal condition for the proper support of effective and operational control.

Originality. The progressive experience of the developed countries on the organization of state financial control in the conditions of budget decentralization is generalized and the peculiarities of the functioning of the respective supervisory bodies are determined.

Conclusion. The best foreign experience shows that state financial control bodies can effectively exist and operate on the basis of mutually exclusive approaches from the point of view of centralization and decentralization. However, the existence of common objectives and general principles in the organization of the work of control bodies, taking into account national specifics, economic conditions and historical development, served as the basis for effective management of state financial resources. Therefore, reforming the state financial control according to advanced foreign experience should become one of the components of the process of Ukraine's integration into the European community, as well as ensuring the efficiency of state finance management.

Key words: financial control; state financial control; municipal financial control; local finances; decentralization; supreme audit institutions; budget; account chamber.

Одержано редакцією: 15.01.2019
Прийнято до публікації: 06.02.2019