

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ ОРГАНІЗАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВИЩИХ ОРГАНІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН ТА УКРАЇНИ

Анотація. Проаналізовано організацію системи державного фінансового контролю зарубіжних країн. Проведено порівняння зарубіжного та вітчизняного досвіду організації діяльності вищих органів фінансового контролю.

Ключові слова: вищий орган фінансового контролю, INTOSAI, EUROSAI, Рахункова палата.

Постановка проблеми. У результаті реформування сфери державних фінансів у ХХ ст. в міжнародній практиці відбулися значні перетворення в системі державного фінансового контролю: збільшилась його роль у процесах управління та ефективності виконання контрольних функцій.

Проблеми інтеграції у світовий економічний простір не в останню чергу пов'язані з організацією та функціонуванням системи державного фінансового контролю. Вивчення світового досвіду організації фінансового контролю необхідне для забезпечення впровадження ефективного контролю в державі. Тому в період радикальних перетворень, пов'язаних із удосконаленням системи державного фінансового контролю в Україні, важливе вивчення організації роботи вищих органів фінансового контролю (ВОФК) у зарубіжних країнах. Це дозволить проаналізувати і запровадити в практику діяльності вищого органу фінансового контролю України кращий передовий досвід зарубіжних країн, а також сприятиме підвищенню обізнаності про діяльність ВОФК України за кордоном.

Аналіз останніх публікацій та досліджень. Питання визначення місця та ролі вищих органів фінансового контролю досліджується сучасними вітчизняними економістами, зокрема, В. Симоненком, Н. Дорош, Л. Кінащук, В. Мамишевим, Я. Мазуром, В. Мельничуком та ін. Вони порівнюють законодавчі, інституційні особливості здійснення контролю в різних країнах, застосовують різні підходи стосовно визначення місця органів контролю в системі державного управління, проводять співставність із системою державного фінансового контролю в Україні.

Мета статті. Дослідити підходи до організації діяльності системи державного фінансового контролю в різних країнах, діяльність міжнародних організацій державного фінансового контролю, які забезпечують ефективне здійснення контролю в країні. Порівняти організацію діяльності вищих органів фінансового контролю зарубіжних країн та України.

Обґрунтування отриманих наукових результатів. Перші згадки про фінансові органи з'явилися в Китаї майже 3 тисячі років тому. У Європі класичні форми організації органів контролю сформувалися у XII-XIII ст., а саме: Національне управління аудиту Великобританії – 1120 р., Палата рахунків Франції – 1318 р., Регулярна аудиторська організація Бельгії – 1386 р. та ін. Автономні інститути аудиту Пруссії виникли в 1714 р. – Генеральна палата рахунків, у Чехії в 1761 р. – Імперська облікова палата, в Австро-Угорщині в 1768 р. – Імперсько-Королівський Верховний суд аудиту, у Польщі в 1808 р. – Головна рахункова палата Варшавського князівства, в Іспанії в 1828 р. – Суд рахунків, у Туреччині в 1862 р. – Вища бухгалтерська Рада Османської імперії, в Румунії в 1864 р. – Вищий суд аудиту [6].

Правовою основою організації і діяльності рахункових палат та аналогічних їм

органів є конституції і прийняті в їх розвиток закони про ВОКДФ.

Конституції зарубіжних країн по-різному закріплюють місце органів фінансового контролю в системі державних органів. Одні відносять їх до органів парламенту (Австрія, Угорщина), інші – визначають як самостійний вищий державний орган фінансового контролю (Болгарія, Польща, ФРН). Існує ще одна група країн, в яких місце ВОФК досить неоднозначне – їх або наділяють рисами судового органу, або прямо включають до системи судових органів (Італія, Франція) [4].

Також конституціями країн визначається порядок формування органів фінансового контролю, які можуть бути:

- парламентські – провідну роль у формуванні складу відіграє парламент;
- позапарламентські – склад формується президентом за поданням Ради Міністрів; або голову призначає Уряд, а інших членів – президент (наприклад, у Франції);
- змішані – допускає можливість участі у формуванні органу і президента, і парламенту.

Вітчизняні фахівці, аналізуючи нормативні, юридичні та інституційні особливості, виділяють різні підходи до визначення місця органів фінансового контролю в системі державного фінансового контролю.

Так, на думку В. Мельничука, можна згрупувати органи державного фінансового контролю таким чином:

- суд з юридичною функцією (Франція, Бельгія, Люксембург, Португалія, Іспанія, Ісландія). Цей орган приймає рішення, яке не повинно ще кимось затверджуватися. В Греції та Португалії зазначені суди є частиною судової системи, в інших країн вони функціонують окремо;

- колегіальні структури без юридичної функції (Європейський суд аудиторів) – відносяться країни з федеральним устроєм (ФРН, Нідерланди, Швейцарія);

- незалежні контрольні управління, які очолює Генеральний контролер (Великобританія, Ірландія, Данія, США, Австрія, Канада);

- контрольні управління в складі уряду, що очолює Генеральний контролер. ВОФК належать до структури владних органів (Швеція, Фінляндія). При цьому і Швеція, і Фінляндія мають по дві контролюючі організації – орган, підзвітний урядові, та ще один контролюючий орган, очолюваний членами парламенту [7].

Я. Мазур поділяє вищі органи фінансового контролю таким чином:

- рахункові трибунали – колегіальні не залежні від уряду органи контролю, що називаються судами (Рахункова палата Італії, рахункові трибунали Франції, Бельгії, Іспанії) та органи, не наділені судовими повноваженнями (Федеральна рахункова палата Німеччини);

- контрольні установи – інші відомства, у яких рішення щодо проведення перевірок та результатів приймається або безпосередньо керівником (Національне управління аудиту Великобританії), або колегією на чолі з керівником контрольного органу (Верхнє контрольне бюро Чеської Республіки) [5].

В. Мамишев органи фінансового контролю зарубіжних країн відповідно до місця в системі суб'єктів державного контролю поділяє так:

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

- рахункові палати – органи, які здійснюють контроль від імені парламенту за виконанням бюджету та дотриманням фінансово-бюджетної дисципліни (Австрія, Угорщина, Польща, Болгарія, Японія);

- національні управління аудиту – незалежні колегіальні та монократичні державні органи, уповноважені проводити фінансовий та адміністративний аудит державного сектора (Чехія, Великобританія, Ісландія, Австралія, Ізраїль) [6].

Не дивлячись на розбіжності щодо визначення місця органів фінансового контролю в системі державного контролю зарубіжних країн, усі вчені вказують на наявність диверсифікації їх типів з огляду на владні повноваження, функціональну незалежність та статус.

Згідно з представленою класифікацією Рахункова палата (Вищий орган фінансового контролю України) за принципом порядку формування органу віддалено нагадує парламентську модель. Згідно з Законом «Про Рахункову палату» Голову Рахункової палати призначає на посаду Верховна Рада України за поданням Голови Верховної Ради України (ст. 10 ч. 1), а «перший заступник, заступник Голови, головні контролери та Секретар Рахункової палати призначаються на посаду Верховною Радою України за поданням Голови Рахункової палати» (ст. 10 ч. 6) [9].

Однак, остаточно місце Рахункової палати в системі державних органів визначено неоднозначно. Згідно з Конституцією України Рахункова палата - це орган, що діє від імені Верховної Ради України. В Законі ж «Про Рахункову палату» від 11 липня 1996 р. № 315/96-ВР зазначено, що Рахункова палата підпорядкована й підзвітна Верховній Раді, але, попри все, здійснює свою діяльність самостійно незалежно від будь-яких інших державних органів. Даючи тлумачення цій нормі, можна дійти висновку, що формулювання «незалежно від будь-яких інших органів держави» означає незалежно від «інших», але не від парламенту. А тут уже постає питання: чи можна здійснювати діяльність незалежно від органу, підпорядковуючись йому? Проте, введення до цієї норми поняття незалежності має на увазі перш за все професійну незалежність (враховуючи принцип несумісності членства в Рахунковій палаті з уходом до складу інших органів чи заняттям іншою діяльністю, а також особливу процедуру формування складу Рахункової палати), але не організаційно-інституціональну [4].

Водночас потрібно відзначити, що, не дивлячись на проблеми невизначеності місця Рахункової палати в системі органів державного контролю, вона бере участь у діяльності міжнародних організацій, таких як INTOSAI, EUROSAI та ін.

У зв'язку з розповсюдженням ідей та досвіду діяльності вищих органів фінансового контролю світу в 1953 р. була створена Міжнародна організація вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), яка сьогодні є однією з найважливіших організацій у сфері контролю за державними фінансами. Вона об'єднує вищі органи контролю державних фінансів світу та діє під егідою ООН. Організація включає понад 170 вищих органів контролю державних фінансів різних країн. INTOSAI видає міжнародні директиви у сфері фінансового управління, розробляє методологічні підходи, пов'язані з цією сферою, здійснює навчальні заходи та сприяє обміну інформацією між своїми членами.

Робота організації здійснюється Міжнародним конгресом вищих органів контролю державних фінансів, Виконавчим комітетом, Генеральним секретаріатом, Регіональними робочими групами, Комітетами та робочими групами.

Надходження від членських внесків, пожертвування приватних осіб, приватних і державних інституцій покривають витрати INTOSAI. Офіційні мови INTOSAI англійська, арабська, іспанська, німецька, французька [2].

Європейська організація вищих органів фінансового контролю (EUROSAI) - одна з регіональних організацій INTOSAI і має ранг установи, що співпрацює з ООН. Членами EUROSAI є національні вищі органи фінансового контролю сорока шести країн європейського континенту. Основна мета організації - сприяння розвитку співпраці між національними ВОФК, які входять до неї, а також обміну інформацією і документацією, дослідженням в області контролю державних фінансів. Робочими органами EUROSAI є Конгрес, Керуюча рада і Секретаріат. EUROSAI підтримує особливо тісні відносини з OLACEFS, регіональною групою INTOSAI, яка об'єднує

вищі органи фінансового контролю Латинської Америки і Карибського басейну. Європейська організація регіональних органів зовнішнього контролю державних фінансів EUROSAI створена в 1992 р. Основні завдання цієї організації - сприяння кооперації контролюючих органів, обміну знаннями і досвідом; проведенню досліджень у сфері державного фінансового контролю; обміну програмами й організації курсів підвищення кваліфікації; запровадженню уніфікованих технологій проведення контролю.

Членом EUROSAI може стати будь-який регіональний орган зовнішнього державного фінансового контролю. Організаційна структура EUROSAI складається з Генеральної Асамблеї, Керуючого комітету, Генерального секретаріату. Офіційні мови EUROSAI англійська, іспанська, німецька, французька.

Перераховані вище міжнародні організації здійснюють професійну підтримку державного контролю шляхом обміну досвідом та ідеями, а крім того, вони створюють професійні стандарти, методологічні рекомендації та інші матеріали, які сприяють підвищенню ефективності роботи ВОКДФ.

Згідно з Законом України «Про Рахункову палату», опираючись у своїй діяльності на Лімську декларацію керівних принципів аудиту державних фінансів (1977) та Мексиканську декларацію незалежності ВОКДФ (2007), Рахункова палата України здійснює зв'язки з вищими органами фінансового контролю та відповідними міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво (ст. 6 п. 12) [9].

Основні завдання міжнародного співробітництва Рахункової палати: забезпечення вдосконалення методологічної бази контрольної діяльності, підвищення кваліфікації кадрів та інституційний розвиток установи на основі вивчення існуючого міжнародного досвіду.

Забезпечення виконання цих завдань Рахункова палата здійснює шляхом участі в роботі міжнародних організацій вищих органів фінансового контролю, двостороннього і багатостороннього співробітництва з іноземними ВОКДФ.

Рахункова палата - член INTOSAI з 1998 р. та EUROSAI з 1999 р. В рамках діяльності міжнародних організацій EUROSAI та INTOSAI Рахункова палата бере участь у роботі комітетів і підкомітетів INTOSAI з аудиту відповідності, стандартів внутрішнього контролю, фінансового аудиту, аудиту державного боргу, а також робочих груп EUROSAI з аудиту навколишнього середовища та інформаційних технологій.

За ініціативи Рахункової палати було створено спеціальну підгрупу з аудиту ліквідації наслідків природних і техногенних катастроф та радіоактивних відходів робочої групи EUROSAI з аудиту навколишнього середовища (EUROSAI WGEA), яку Рахункова палата і очолила. Також її було обрано до Наглядового комітету Робочої групи EUROSAI з аудиту навколишнього середовища.

Отже, є підстави вважати, що Рахункову палату України визнано вищим органом фінансового контролю не лише в Україні, а й далеко за її межами. Рішенням VII Конгресу EUROSAI Рахункову палату було обрано до складу Ради керуючих EUROSAI строком на шість років.

Активно розвивається також і двостороннє міжнародне співробітництво Рахункової палати з вищими органами фінансового контролю іноземних країн. Так, було підписано угоди з такими країнами як: Російська Федерація, Республіка Польща, Республіка Білорусь, Республіка Молдова, Республіка Болгарія, Грузія, Угорська Республіка, Китайська Народна Республіка, Республіка Корея, Республіка Вірменія, Словацька Республіка, Литовська Республіка, Республіка Казахстан, Азербайджанська Республіка, Республіка Словенія, Королівство Норвегія, Португальська Республіка, Королівство Іспанія, Королівство Швеція.

У рамках цих угод проводяться консультації, міжнародні конференції і семінари з питань державного фінансового контролю в різних сферах економіки, здійснюється обмін досвідом з методології і стандартів аудиторської діяльності, процедур та методики проведення аудиту, удосконалення контрольної діяльності, системи підзвітності і прозорості у сфері формування й реалізації державної політики, професійної підготовки і підвищення кваліфікації кадрів.

Висновки. Таким чином, вищі органи фінансового контролю різних країн відрізняються за своєю структурою та функціональністю. Використання державою певної їх моделі зумовлено різними факторами: формою правління, ступенем демократичного розвитку суспільства, розподілом повноважень між гілками влади. Однак ВОФК об'єднує те, що вони незалежні мають чітко окреслені повноваження, закріплені в Конституції, відповідних законах та нормативах.

Місце Вищого органу фінансового контролю України – Рахункової палати – залишається однозначно невизначеним. Це пов'язано з відсутністю чітких теоретично-методологічної та законодавчої баз організації системи державного фінансового контролю в Україні. Тому розробка та вдосконалення нових форм співпраці з міжнародними організаціями та зарубіжними ВОФК, вивчення передового світового досвіду, запровадження в практику діяльності сучасних форм і методів здійснення державного фінансового контролю є і надалі залишатиметься пріоритетним напрямком щодо реалізації основних напрямків міжнародного співробітництва Рахункової палати.

Література

1. Иванова Е. И. Информационные методы повышения эффективности государственного финансового контроля [Текст] / Е. И. Иванова, Е. Ю. Хрусталева // Финансы и кредит (рус.). – 2007. – № 38. – С. 18-27.
2. Керівні принципи аудиту державних фінансів [Текст] : Зб. базових док. INTOSAI. – Оф. пер. – К. : Проект ПРООН «Доброчесність на практиці».
3. Кінашук Л. Види фінансового контролю: проблеми класифікації в правовій літературі [Текст] / Л. Кінашук // Підприємництво, господарство і право (укр.). – 2006. – № 1. – С. 84-87
4. Мазур Т. Рахункова палата України. Проблеми вдосконалення правового статусу [Текст] / Т. Мазур // Юридичний журнал. – 2003 – № 8.
5. Мазур Я. Верховная контрольная палата Республики Польша (к истории вопроса) [Текст] / Я. Мазур // Государство и право. – 1995. – № 6 . – С. 110.
6. Мамишев В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом [Текст] / В. Мамишев // Фінансовий контроль. – 2003 – С. 128.
7. Мельничук В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн [Текст] / В.Г. Мельничук // Фінансовий контроль. – 2002. – № 2. – С. 36.
8. Міщенко С. В. Вдосконалення інституційної структури нагляду за фінансовим сектором [Текст] / С.В. Міщенко // Банківська справа (укр.). – 2007. – № 1. – С. 41-57
9. Про Рахункову палату : Закон України від 11 липня 1996 р. № 316/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=315%2F96-%E2%F0>. – Заголовок з екрану.

Summary. Organization of the state financial control of foreign countries system is analyzed. Comparison of foreign and domestic experience of organization's activity of the supreme organs of financial control is conducted.

Keywords: the supreme organs of financial control, INTOSAI, EUROSAI, Account chamber.

Стаття надійшла до редакції 16.11.2009