

## **ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ: МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД**

У статті досліджено досвід зарубіжних країн у сфері державного фінансового контролю. Розглянуто основні концептуальні аспекти державного контролю: суб'єкти, завдання та функції, нормативно – правове забезпечення, аспекти виконання державного фінансового контролю на національному та міжнародному рівні. З метою підвищення ефективності державного контролю України досліджена можливість використання зарубіжного досвіду кожної з країн з точки зору історичних особливостей та сучасного стану розвитку соціальної сфери та економіки України в цілому. При цьому виділено основні органи державного фінансового контролю в зарубіжних країнах та розглянуто їхню діяльність в порівнянні з аналогічними контролюючими органами у нашій країні. У підсумку дослідження надано рекомендації щодо покращення стану вітчизняного державного фінансового контролю.

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, основні засади контролю, міжнародний досвід, контролюючий орган, нормативно-правове забезпечення, орган виконавчої влади, функції контролю.

*Навродская Мария, Артюх Оксана*

## **ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ: МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ**

В статье исследован опыт зарубежных стран в сфере государственного финансового контроля. Рассмотрены основные концептуальные аспекты государственного контроля: субъекты, задачи и функции, нормативно - правовое обеспечение, аспекты выполнения государственного финансового контроля на национальном и международном уровне. С целью повышения

эффективности государственного контроля Украины рассмотрена возможность использования зарубежного опыта с точки зрения исторических особенностей и современного состояния развития социальной сферы и экономики Украины в целом. При этом выделены основные органы государственного финансового контроля в зарубежных странах и рассмотрена их деятельность в сравнении с аналогичными контролирующими органами в нашей стране. В ходе исследования были предоставлены рекомендации относительно улучшения состояния отечественного государственного финансового контроля.

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, основные принципы контроля, международный опыт, контролирующий орган, нормативно-правовое обеспечение, орган исполнительной власти, функции контроля.

*Navrodska Mariya, Artyukh Oksana*

## **STATE FINANCIAL CONTROL: INTERNATIONAL EXPERIENCE**

The article examines the experience of foreign countries in the sphere of state financial control. The main conceptual aspects of state control are considered: subjects, tasks and functions, regulatory support, aspects of the implementation of state financial control at the national and international levels. In order to increase the effectiveness of state control of Ukraine, the possibility of using foreign experience in terms of historical features and the current state of development of social sphere and economy of Ukraine is considered. In this case, the main bodies of state financial control in foreign countries are allocated and their activity in comparison with similar controlling bodies in our country is considered. As a result, the research provided recommendations for improving the state of the country's state financial control.

**Key words:** state financial control, basic principles of control, international experience, supervisory authority, regulatory support, executive body, control functions.

**Постановка проблеми в загальному вигляді та зв'язок із найважливішими науковими чи практичними завданнями.** У нинішніх реаліях вітчизняної економіки проводиться активне впровадження міжнародного досвіду в усі сфери суспільного життя, зокрема й у сферу державного фінансового контролю. Проте такі зміни проводяться не поступово і не враховують усіх особливостей економічного, політичного та соціального розвитку нашої держави, що ставить під сумнів можливість проведення змін та значно знижує їхню ефективність.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання поданої проблеми.** Питання міжнародного досвіду державного фінансового контролю свого часу вивчалось такими вченими, як: Максимова В. Ф., Слободяник Ю. Б., Натарова О. В., Александрович О. О., Хаблюк О. А., та іншими дослідниками. Науковцями розглядалася специфіка державного контролю в зарубіжних країнах та акцентувалася увага на доцільності застосування іноземного досвіду в українських економічних умовах сьогодення.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття.** Враховуючи досягнення науковців, не можна не зазначити, що на сьогодні залишаються відкритими дослідження кращих ідей міжнародної теорії та практики державного фінансового контролю та питання доцільності їх впровадження в національну систему контролю.

**Формування цілей статті (постановка завдання).** Метою даного дослідження є вивчення закордонного досвіду організації та проведення державного фінансового контролю та можливість його імплементації у теорію та практику державного контролю України.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** На сьогоднішній день здійснюються чисельні зміни у законодавстві нашої країни, широко впроваджуються міжнародні норми. Це стосується багатьох сфер економічного та суспільного життя країни, зокрема державного фінансового контролю. Досі актуальним для нашої держави залишається досвід країн СНД. При порівнянні основних засад державного контролю цих країн з вітчизняним досвідом, можемо відмітити як загальний концептуальний підхід до державного контролю, так і особливості, характерні для кожної країни.

Так, при розгляді основних засад державного фінансового контролю Республіки Казахстан зазначимо, що сутність, види державного фінансового контролю, контрольні органи, суб'єкти та об'єкти контролю, принципи державного фінансового контролю, вимоги до його проведення сформульовано в Бюджетному кодексі країни [1, с. 8]. На відміну від Республіки Казахстан в Бюджетному кодексі України визначаються правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Втім концептуальні, правові та організаційні засади здійснення державного контролю містяться в іншому нормативному акті – в Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». Так, саме в цьому законодавчому документі розкриваються загальні положення державного фінансового контролю в Україні (зокрема, визначається орган державного фінансового контролю, розкриваються його головні завдання через проведення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі), визначаються основні функції, права, обов'язки та відповідальність службових осіб органу державного фінансового контролю. При цьому важливо акцентувати увагу на тому, що цій законодавчий акт містить лише загальні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні шляхом проведення тільки державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі. Виходячи з цього очевидно, що загальні засади інших форм державного фінансового контролю (наприклад, у формі перевірок), мають бути розкриті в інших нормативних актах. У зв'язку з цим хотілося б зазначити, що на наш погляд, на законодавчому рівні доречніше було б акумулювати всю інформацію в єдиному нормативному документі (Кодексі, Законі), в якому б відображалися загальні положення здійснення державного фінансового контролю в Україні.

Відмітимо, що відповідно до ст. 1 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» здійснення державного фінансового контролю забезпечує центральний орган виконавчої влади, уповноважений Кабінетом

Міністрів України на реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю [2].

Якщо розглядати засади державного контролю у такій з країн СНД, як Білорусь, то варто зазначити, що головним органом, який здійснює державний контроль, є Комітет державного контролю Республіки Білорусь. Даний контролюючий орган у межах своїх повноважень здійснює контроль за: виконанням республіканського та місцевих бюджетів; використанням організаціями та індивідуальними підприємствами бюджетних коштів; виконанням законодавства з питань оренди; фінансово – господарською діяльністю державних органів; постачанням товарів для державних потреб, тощо [3]. Зазначимо, що подібна централізована система державного фінансового контролю невластива українським реаліям з історичних причин та не відповідає викликам сьогоденної політиці децентралізації.

Досвід іншої сусідньої країни – Чехії показує, що головним органом державного фінансового контролю у цій країні є Головне Управління Аудиту, яке має статус незалежного конституційного органу та здійснює нагляд за ефективністю використання державного майна і за виконанням державного бюджету. До повноважень даного контролюючого органу можна віднести також перевірку фінансових ресурсів, отриманих з – за кордону [4]. На відміну від Головного Управління Аудиту Республіки Чехія, в Україні найголовнішим органом з державного аудиту є Державна Аудиторська служба, завданнями якої не тільки перевірка ефективності використання бюджетних коштів, а й перевірка державних закупівель, перевірка достовірності фінансової звітності підконтрольних установ та аналіз стану дотримання бюджетної дисципліни, що є також суттєвим у нинішніх українських реаліях. Проте існуючий чеський досвід перевірки коштів та матеріальних цінностей міг би бути корисним для застосування у вітчизняній практиці.

У іншій сусідній країні – Польщі, одним з головніших органів у сфері державного фінансового контролю є Вища Контрольна Палата. Найголовнішою місією даного контролюючого органу є сприяння раціональному управлінню та ефективності державної служби на користь Республіки Польща. При цьому даним Вищим органом контролю фінансової звітності широко визнане бачення Вищої контрольно-ревізійної служби, що

забезпечує те, що його звітність буде потрібною на довгий час, та те, що вона є затребуваним джерелом інформації для органів державної влади і громадськості [5]. Такий підхід при його застосуванні органами державного контролю, державної влади та органів місцевого самоврядування може бути корисним для нашої країни, адже спрямованість на довгостроковий результат стане стимулом до поступового економічного зростання нашої держави.

При розгляді державного фінансового контролю у такій країні Європейського Союзу, як Франція помітимо, що значні контролюючі функції покладено на Рахункову Палату Франції (Cour des Comptes), що була заснована ще в 1256 р. Позитивним моментом діяльності такої організації є те, що вона має величезний досвід роботи в сфері контролю щодо витрат бюджетних коштів, відповідний штат та закріплені за співробітниками статус державних службовців. При цьому напрями діяльності Рахункової Палати Франції змінювалися відповідно до вимог часу [6].

Якщо порівнювати Рахункову Палату Франції та Рахункову Палату України, то можна відзначити, що на сьогоднішній день їхнім спільним завданням є контроль за використанням бюджетних коштів. Проте Рахунковою Палатою Франції широко застосовується така форма контролю, як державний аудит, що є прийнятним для економічних умов Франції. Відповідно до Конституції України повноваження, які покладені на Рахункову палату України, здійснюються через провадження заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), який забезпечується шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів. У вітчизняній практиці державний аудит виконується також і Державною Аудиторською Службою України (ДАСУ), яка є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України та який забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю. Варто зазначити, що ДАСУ реалізує державний фінансовий контроль не тільки шляхом проведення державного фінансового аудиту, а також через здійснення перевірок державних закупівель, інспектування (ревізій), моніторингу закупівель.

У процесі вивчення державного контролю в іншій європейській країні - Великій Британії, бачимо, що одним з найважливіших органів державного контролю там є Національне Контрольно-ревізійне Управління (National Audit Office). Воно є одним з важелів парламентського контролю, який допомагає Парламенту Сполученого Королівства перевіряти діяльність органів місцевого самоврядування, зокрема, вивчати правильність ведення такими органами фінансової звітності [7]. На відміну від парламентського контролю у Сполученому Королівстві, парламентський контроль в Україні ведеться Верховною Радою через Рахункову Палату, яка є спеціалізованим органом парламентського контролю, на відміну від Державної Фінансової Інспекції (колишнє Головне Контрольно-ревізійне Управління України), яка під час реорганізації набула статусу незалежного органу державного контролю, що виключає її підпорядкування органам державної влади.

Якщо подивися на досвід найбільш розвинених країн світу, то можна побачити, що державному фінансовому контролю в них належить провідне місце серед систем фінансового управління, що зумовлюється місцем держави в процесах ринкової трансформації. В кожній окремо взятій країні державний фінансовий контроль здійснюється з певними особливостями його організації.

Класичним прикладом щодо організації державного фінансового контролю в президентській республіці є Сполучені Штати Америки. Незважаючи на те, що законослухняність у США піднесена до рівня культу, державний контроль у галузі фінансів, крім казначейства, тут здійснюють також Головне контрольно-фінансове управління (ГКФУ) Конгресу, Адміністративне бюджетне управління (АБУ) при Президентові Сполучених Штатів Америки, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада у справах боротьби з фінансовими зловживаннями в державних установах («Рада честі та ефективності»), інспектори Федеральної резервної системи, служба внутрішніх доходів (податкова служба) та ін. До функцій ГКФУ, зокрема, входить проведення перевірок дотримання процедури укладання і виконання державних контрактів, встановлення оцінки і складання оглядів про виконання федеральних програм, проведення спеціальних обстежень та перевірок обґрунтованості цін на продукцію тощо. Контролю підлягають урядові агентства, установи

і підприємства сфери оборони, енергетики, сільського господарства, охорони здоров'я, житлового будівництва та ін. з питань державних фінансів, податків, бухгалтерського обліку. Перевіряють законність, доцільність та ефективність здійснених витрат [8, с. 377].

На відміну від державного контролю в Сполучених Штатах Америки, питання контролю обґрунтованості цін, перевірки сільськогосподарських підприємств, контролю за нарахуванням та сплатою податків та питання перевірки закладів охорони здоров'я відносяться до повноважень різних контролюючих органів, що відповідає умовам вітчизняної економіки через протилежну спрямованість даних аспектів контролю.

Цікавим для вивчення є досвід іншої країни Північноамериканського континенту – Канади. Так, серед численних напрямів роботи державного управління в Канаді розвиненими є такі широкі сфери, як: управління персоналом, управління фінансами, розробка нормативно-правових актів та аналіз політики. Головною інституцією у сфері державного управління як науки вважається Інститут Публічного Адміністрування Канади (Institute of Public Administration of Canada – IPAC), національна організація та наукова спільнота державних службовців усіх рівнів урядування та університетських викладачів. Вона організовує та фінансує семінари, конференції та видання різноманітних публікацій з державного управління, найвідомішою з яких є журнал «Канадське публічне адміністрування» [9].

Подібний науковий досвід міг би бути корисним й для України, тому що проведення відповідної освітньої роботи, зокрема, серед вищих навчальних закладів, є одним з ключових питань для забезпечення правильного розуміння суспільством цілей, завдань та результатів діяльності органів державного контролю. Більше того, подібні заходи здатні стати окремим способом налагодження діалогу між контрольними органами та підконтрольними установами чи підприємствами.

Якщо ж розглядати досвід державного фінансового контролю країн Азії, то яскравим прикладом може слугувати організація державного фінансового контролю в Японії. Одним з найголовніших органів державного контролю в цій країні є Міністерство Фінансів, яке виконує такі функції, як: загальна координація та налагодження компетентної адміністрації



Міністерства та підконтрольних йому органів; вирішення питання управління персоналом та рахунків Міністерства фінансів; розслідування та дослідження питань, необхідних для компетентної адміністрації; розслідування, планування та розробка системи державних фінансових установ; питання щодо перестрашування землетрусів; планування та підготовка питань, що стосуються управління фінансовими кризами; нагляд за корпорацією страхування депозитів; планування, складання та консолідація бюджетної системи, розрахунково-касової системи та системи бухгалтерського обліку; планування та складання систем щодо податків та оцінка податкових надходжень та інші [10]. На відміну від Міністерства Фінансів Японії, місія Міністерства фінансів України полягає виключно у фінансовому забезпеченні виконання державних функцій на основі вираженої бюджетної політики, створенні умов для стабільного розвитку економіки шляхом управління державними фінансами. Контроль за податковими надходженнями здійснюються виключно Державною фіскальною службою України.

Для будь якої країни важливим є не тільки національні, але й міжнародні норми державного фінансового контролю, які затверджуються Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю – INTOSAI. Саме основні принципи INTOSAI, EUROSAI та Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI) в частині, що не суперечить Конституції та законам України застосовує в своїй діяльності Рахункова палата України. Відмітимо, що Рахункова палата України є повноправним членом INTOSAI з 1998 року [11, с.829].

Огляд міжнародного досвіду дозволив упевнитися в тому, що більшість країн світу при проведенні державного фінансового контролю керується такими документами, як-то: Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів, яка прийнята IX конгресом INTOSAI 1977р. (містить основні філософські та концептуальні підходи, визначає цінності демократичності та незалежності вищих органів фінансового контролю); Мексиканська декларація незалежності вищих органів фінансового контролю, яка підписана на XIX конгресі INTOSAI (2007 р. у Мехіко), в контрольній роботі застосовує базові принципи системи державного фінансового контролю країн-учасниць INTOSAI, а саме:

- наявність відповідної та ефективної конституційної (статутної) правової структури та фактичне застосування положень цієї структури;

- незалежність Голів та членів вищих органів фінансового контролю (в колегіальних інституціях), разом із гарантією перебування на посаді та судовим імунітетом під час виконання своїх обов'язків;

- достатньо широкі повноваження та повна свобода дій при виконанні функцій вищих органів фінансового контролю;

- необмежений доступ до інформації;

- право та обов'язок звітування щодо своєї діяльності;

- самостійність прийняття рішень стосовно змісту та часу написання аудиторських звітів, публікацій та розповсюдження звітів;

- наявність ефективних механізмів реалізації рекомендацій вищих органів фінансового контролю;

- фінансова та управлінська адміністративна самостійність та наявність (доступність) відповідних людських, матеріальних та грошових ресурсів.

**Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень у поданому напрямку.** Отже, для успішного економічного розвитку держави важливим чинником є дієвий державний фінансовий контроль. З метою ефективного функціонування системи національного державного контролю варто впровадити в його теорію та практику позитивний міжнародний досвід. Вважасмо, що окреслена проблематика концептуальних засад державного контролю в різних країнах уможливилює подальший науковий пошук у заданому напрямку.

### *Література*

1. Натарова О. В. Оцінка стану фінансового контролю державного сектору / О. В. Натарова. // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2015. – №1. – С. 106–109.

2. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України № 2939-ХІІ від 26.01.1993р.[Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

3. Сайт Комітету Державного Контролю Республіки Білорусь [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://kgk.gov.by/ru/zadachi-ru/>.

4. Сайт Головного Управління Аудиту Республіки Чехія [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://www.nku.cz/en/>.

5. Сайт Вищої Контрольної Палати Республіки Польща [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://www.nik.gov.pl/en/about-us/>.

6. Сайт Рахункової Палати Республіки Франція [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://www.ccomptes.fr/en/institutional-relations/institutional-relations>.

7. Сайт Національного Контрольно-ревізійного Управління Сполученого Королівства Великої Британії та Північної Ірландії [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://www.nao.org.uk/>.

8. Александрович О. О. Особливості організації та функціонування систем державного фінансового контролю: світовий досвід / О. О. Александрович // Теорія та практика державного управління. - 2014. - Вип. 4. - С. 375-382. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Trpdu\\_2014\\_4\\_53](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Trpdu_2014_4_53)

9. Сайт Інституту Публічного Адміністрування Канади [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://www.ipac.ca/>.

10. Сайт Міністерства Фінансів Японії [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: [https://www.mof.go.jp/english/about\\_mof/functions/index.htm](https://www.mof.go.jp/english/about_mof/functions/index.htm).

11. Хаблюк О. А. Аудит ефективності в системі державного фінансового контролю, його суть та необхідність упровадження в Україні / О. А. Хаблюк, С. Р. Яцишин. // Економіка і суспільство. – 2017. – №10. – С. 827 – 831.

1. Natarova O. V. Otsinka stanu finansovoho kontrolyu derzhavnoho sektoru / O. V. Natarova. // Bukhhalters'kyu oblik, analiz ta audyt. – 2015. – #1. – S. 106 – 109.

2. Pro osnovni zasady zdiysnennya derzhavnoho finansovoho kontrolyu v Ukrayini: Zakon Ukrayiny # 2939-XII vid

26.01.1993r.[Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu do resursu:  
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>

3. Sayt Komitetu Derzhavnogo Kontrolyu Respubliki Bilorus'  
[Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu do resursu:  
<http://kgk.gov.by/ru/zadachi-ru/>.

4. Sayt Holovnoho Upravlinnya Audytu Respubliki Chexkiya  
[Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu do resursu:  
<https://www.nku.cz/en/>.

5. Sayt Vyshchoyi Kontrol'noyi Palaty Respubliki Pol'shcha  
[Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu do resursu:  
<https://www.nik.gov.pl/en/about-us/>.

6. Sayt Rakhunkovoyi Palaty Respubliki Frantsiya  
[Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu do resursu:  
<https://www.ccomptes.fr/en/institutional-relations/institutional-relations>.

7. Sayt Natsional'noho Kontrol'no-revizynoho Upravlinnya  
Spoluchennoho Korolivstva Velykoyi Brytaniyi ta Pivnichnoyi Irlandiyi  
[Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu do resursu:  
<https://www.nao.org.uk/>.

8. Aleksandrovych O. O. Osoblyvosti orhanizatsiyi ta funktsionuvannya system derzhavnogo finansovoho kontrolyu: svitovyy dosvid / O. O. Aleksandrovych // Teoriya ta praktyka derzhavnoho upravlinnya. - 2014. - Vyp. 4. - S. 375-382. - Rezhym dostupu:  
[http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpdu\\_2014\\_4\\_53](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpdu_2014_4_53)

9. Sayt Instytutu Publichnoho Administruvannya Kanady  
[Elektronnyy resurs] – Rezhym dostupu do resursu:  
<https://www.ipac.ca/>.

10. Sayt Ministerstva Finansiv Yaponiyi [Elektronnyy resurs] –  
Rezhym dostupu do resursu:  
[https://www.mof.go.jp/english/about\\_mof/functions/index.htm](https://www.mof.go.jp/english/about_mof/functions/index.htm).

11. Khablyuk O. A. Audyt efektyvnosti v systemi derzhavnogo finansovoho kontrolyu, yoho sut' ta neobkhidnist' uprovadzhennya v Ukrayini / O. A. Khablyuk, S. R. Yatsyshyn. // Ekonomika i suspil'stvo. – 2017. – #10. – S. 827 – 831.

**Рецензент:** Волохова І.С. д.е.н., доцент, зав. каф. фінансів,  
Одеський національний економічний університет

24.04.2018