

УДК 336. 148

Собкова Н. Д.,
асистент кафедри фінансів Чернівецького національного університету
імені Юрія Федьковича

СУЧАСНІ СВІТОВІ ТЕНДЕНЦІЇ ОРГАНІЗАЦІЇ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ ТА МОЖЛИВОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто, що світовій практиці притаманні різні підходи до проблеми організації та функціонування бюджетного контролю за формуванням і використанням фінансових ресурсів держави. Обрання тієї чи іншої моделі ґрунтується на різноманітних чинниках, основними з яких є: історично прийнята в країні форма правління, унормована форма державного устрою, особливості розподілу функціональних повноважень між гілками влади, а також ступінь демократичного розвитку суспільства.

Ключові слова: фінансовий контроль, бюджетний контроль, суб'єкти контролю, організаційні системи контролю, бюджетний процес, внутрішній та зовнішній аудит, аудит ефективності.

В статье рассмотрено, что мировой практике свойственны разные подходы к проблеме организации и функционирования бюджетного контроля за формированием и использованием финансовых ресурсов государства. Выбор той или иной модели базируется на различных факторах, основными среди которых есть: исторически принятая в стране форма правления, нормированная форма государственного уклада, особенности распределения функциональных полномочий между ветками власти, а также степень демократического развития государства.

Ключевые слова: финансовый контроль, бюджетный контроль, субъекты контроля, организационные системы контроля, бюджетный процесс, внутренний и внешний аудит, аудит эффективности.

World practice inherent in different approaches to problems of organization and functioning of budgetary control over formation and use of financial resources of the state. The selection of a model based on various factors, the main ones are: the historically accepted form of government in the country, standardized form of government, especially the distribution of functional responsibilities between powers and the extent of democratic development.

Keywords: Financial control, budget control, subjects of control, organizational control systems, budgeting, internal and external audit, audit effectiveness.

Постановка проблеми. Реалізація ефективної політики у сфері державних фінансів посідає важливе місце у процесі регулювання еконо-

мічного розвитку держави. Одним із основних інструментів державного регулювання економіки є система державного фінансового контролю як важливий чинник соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць та держави в цілому. Тільки належне застосування контролю в управлінні державними фінансовими ресурсами надасть можливість створити необхідні передумови для здійснення в державі ефективної фінансової політики.

Ефективність управління бюджетними ресурсами є запорукою стабільності економіки, забезпечення необхідних темпів економічного зростання й рівня суспільного добробуту, а також дотримання інтересів національної безпеки держави. Тому контроль за ефективністю формування та використання бюджетних коштів є досить актуальними для України.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Нині проблеми досліджуваного виду фінансового контролю перебувають у центрі уваги багатьох науковців і органів державного управління. Вивченню сучасних світових тенденцій організації фінансового контролю, а саме бюджетного контролю присвячені праці багатьох науковців, зокрема В. Андрущенка, О. Байбакової, М. Бариніної, І. Басанцова, І. Дрозд, А. Любенко, В. Мельничук, Д. Олійника, І. Стефанюка, В. Шевчука, В. Федосова, І. Чумакової, С. Юрія тощо.

Мета і завдання дослідження. З огляду на зазначене, метою дослідження є визначення передумов та орієнтирів адаптації вітчизняної системи бюджетного контролю в умовах євроінтеграції.

Виклад основного матеріалу. Бюджетний контроль є важливою складовою фінансового контролю. Завдання фінансового контролю, його види, форми і методи, суб'єкти й об'єкти залежать від рівня здійснення контролю. Відповідно до побудови економічної системи розрізняють фінансовий контроль на мікро– і макрорівнях. Бюджетний контроль належить до макрорівня, де об'єктом фінансового контролю є державні фінанси. Оскільки бюджет держави, як уже зазначалось, охоплює все суспільство, то і суб'єктами бюджетного контролю є, з одного боку, державні органи влади й управління, а з іншого – юридичні та фізичні особи.

За своєю сутністю бюджетний контроль являє собою систему заходів органів державної влади та органів місцевого самоврядування, спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації [9, с. 427].

Проведений аналіз довів, що система бюджетного контролю має свої подібні та відмінні риси у практиці різних країн світу. Подібні риси зумовлені підконтрольним об'єктом, яким є бюджет. Однак моделі та організаційна структура такої системи можуть відрізнятися (рис. 1).

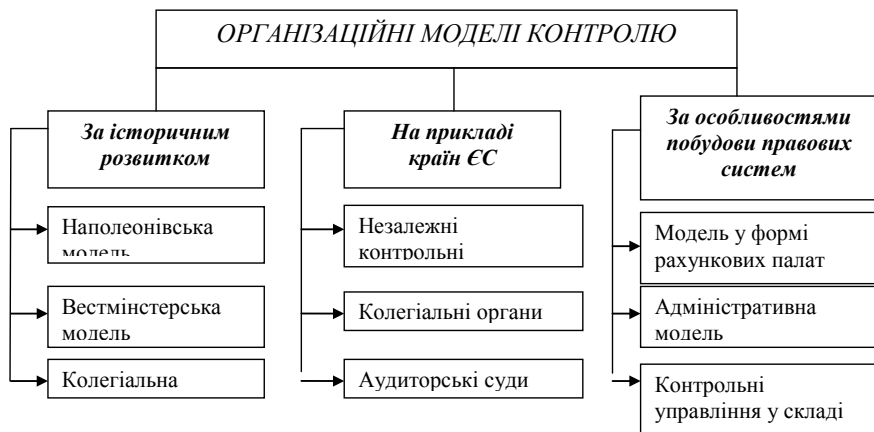


Рис. 1. Світові моделі організації бюджетного контролю

Так, враховуючи історичний розвиток та вплив політичних систем, виділяють три моделі організації контролю [3, с. 199]:

- наполеонівська – сутність якої полягає у визначенні відповідності прийнятих виконавчою владою і підзвітними їй організаціями рішень законам та інструкціям (Франція, Південна Америка, латиноамериканські колонії в Африці);

- вестмінстерська модель, що керується гласністю як основним принципом роботи (Великобританія, Канада);

- колегіальна модель контролю представлена малочисельними комітетами на чолі з головою, який і є генеральним контролером (Індонезія, Південна Корея, Японія, країни Азії).

На прикладі країн європейського співтовариства умовно можна виділити три типи організації органів контролю: аудиторські суди або судові органи, що є складовими судової системи країни (Франція, Бельгія, Люксембург, Іспанія, Італія, Греція, Португалія); колегіальні органи, що не мають судових функцій (Нідерланди, Німеччина, Польща); незалежні контрольні управління, яке очолює генеральний контролер і контрольні управління у складі структури уряду (Великобританія, Ірландія, Данія).

Вивчивши та детально проаналізувавши зарубіжний досвід організації бюджетного контролю, більш точну типізацію широкого кола організаційних видів контролюючих систем можливо здійснити за особливостями побудови правових систем зарубіжних країн, виділяючи при цьому адміністративну модель (США, Великобританія, Канада, Австралія, Ізраїль, Малайзія, Таїланд), модель у формі рахункових палат (Франція, Італія, Німеччина та інші європейські країни) та контрольні управління у складі уряду (Швеція, Фінляндія) [6, с. 35].

У країнах з англосаксонською системою права та правовими системами, що тяжіють до неї, домінує монократична структура або адміністративна система контролю. У цих країнах з метою здійснення контролю створені ієрархічно організовані структури під керівництвом президента чи генерального аудитора.

Альтернативою адміністративній системі контролю є модель у формі рахункових палат. Особливість такої моделі контролю полягає в комплексній процедурі забезпечення матеріально-фінансових інтересів держави.

Наведені підходи мають досить позитивний досвід для розвитку системи бюджетного контролю в Україні. Разом із тим, доцільно зазначити, що Україні, орієнтуючись більшою мірою на європейську модель, необхідно враховувати історію попереднього розвитку, національні традиції та прогностичні тенденції соціально-економічного розвитку країни. Тому найбільш прийнятною для України є модель бюджетного контролю у формі рахункових палат, яка передусім сприятиме підвищенню ефективності державного управління та запобігатиме бюджетним порушенням.

У більшості країн відбувається централізація у контролі бюджетного процесу, що сприяє зміцненню фінансово-бюджетної дисципліни. Парламентський контроль здійснюється, як правило, шляхом незалежних аудиторських перевірок урядових рахунків і відомчих операцій незалежним аудитором від імені законодавчого органу та його комітетами, створеними з цією метою. Парламент затверджує підсумковий аудиторський звіт і доповідь вищого органу фінансового контролю (ВОФК) [3, с. 195].

У цьому аспекті досить показовим є нідерландський досвід. Оскільки парламент Нідерландів щороку розглядає і приймає 16 законів про галузеві бюджети і сім законів про фонди [8, с. 47].

Виконання бюджету перевіряється щорічно. Кожен міністр відповідає за регулярне, ефективне і результативне виконання бюджету. Наприкінці бюджетного року галузеві міністерства складають свої річні звіти, які разом з аудиторськими висновками надсилаються до Міністерства фінансів. Управління внутрішнього аудиту Міністерства фінансів розглядає річні фінансові звіти кожного міністерства, формує центральний урядовий річний фінансовий звіт та аудиторський висновок і надсилає їх до Національного аудиторського суду (НАС).

Як бачимо, у Нідерландах проведення внутрішнього аудиту покладено на Міністерство фінансів та галузеві міністерства, у структурі яких функціонують власні підрозділи з внутрішнього аудиту, а бюджетний контроль та аудит від імені парламенту (зовнішній аудит) здійснює НАС, який складається з незалежних експертів.

Таким чином, бюджетний контроль у Нідерландах має на меті з'ясувати, чи міністерство досягло визначених цілей у межах виділених асигнувань, а також – чи були при цьому виконані політичні зобов'язання, сприяючи реалізації цілей бюджетної політики для підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Наближення українського суспільства до стандартів життя європейських країн ставить на порядок денний одним із першочергових питань відтворення бюджетного процесу на демократичних та ринкових засадах. Чинна донедавна в Україні практика бюджетування не забезпечувала прозорості, відкритості та гнучкості бюджетного процесу, що створювало умови для неефективного використання бюджетних коштів, безвідповідальності владних структур за отримані результати, порушення основних економічних принципів – ефективності, незалежності та результативності.

Орган зовнішнього державного фінансового контролю в Україні (Рахункова палата України) законодавчо не має статусу Вищого органу державного фінансового контролю, а отже, і відповідних повноважень, організаційно-координуючої функції, розгалуженої регіональної системи та повноцінних гарантій незалежності (мається на увазі за європейськими стандартами) [4, с. 45].

За останні роки, Рахункова палата досягла того, що отримала дозвіл на створення мережі власних регіональних представництв, які б мали змогу, таким чином, перевіряти видатки місцевих бюджетів. Також Рахункова палата взяла на себе і перевірку узгодженості бюджетного законодавства та безпосередньо законів про Державний бюджет України. Виходячи з того, що Рахункова палата не є органом Верховної Ради, тобто не є органом парламентського контролю, і, за Конституцією, не залежить у своїй діяльності від її рішень, цей орган вимагає надання йому статусу органу зовнішнього бюджетного контролю, згідно з європейськими бюджетними традиціями, та розширення своїх повноважень на перевірку всього бюджетного процесу і бюджетного устрою України [10].

Спрямованість на ефективне використання та кінцевий результат – саме такий підхід використовують при плануванні бюджету розвинені країни світу, у тому числі країни ЄС, США, Канада, Австралія, Нова Зеландія [2, с. 60].

Враховуючи досвід зарубіжних країн, можемо стверджувати, що на сьогодні основною метою у перебудові системи контролю повинна бути зміна ідеології бюджетного процесу, а отже, і контролю, спрямованої на результат, а не на процес, тобто виконання визначених завдань і отримання конкретних результатів на засадах ефективного формування і використання бюджетних ресурсів.

Орієнтація на виконання є не простою ревізією бюджетних процесів, а процесом зміни стилю управління, контролю та поведінки у державному секторі. Бюджетне планування, орієнтоване на результат, містить такі елементи, як децентралізація бюджету, контрольованість, стеження за виконанням, ефективність витрачання коштів, а також управлінську незалежність та відповідальність.

В Україні вже зроблено перші кроки у цьому напрямі, оскільки з 2003 року Державний бюджет України формується і виконується за програм-

но-цільовим методом із використанням паспортів бюджетних програм, а також прийнятий, можна сказати, революційний для Державної контрольно-ревізійної служби нормативний документ, який визначає новий пласт її повноважень. Контрольно-ревізійне управління отримує повноваження організовувати проведення та проводити аудит бюджетних програм, буде відповідальним за висновки стосовно бюджетних програм. Такий висновок буде базою для визначення Міністерством фінансів подальшої долі тієї чи іншої програми. Разом з тим, саме за допомогою Контрольно-ревізійного управління повинен повніше реалізовуватися принцип гласності бюджетного процесу, оскільки цей орган зобов'язаний випускати спеціальні бюлетені з результатами аудиту бюджетних програм [1]. Варто зазначити позитивність цього явища, адже, для прикладу, у Франції практика такого бюджетування запроваджена лише із 2006 року, з введенням у дію Органічного закону (LOLE), хоча прийнятий він був у серпні 2001 року.

Однак запозичення французького досвіду бюджетного контролю є досить цінним для України, оскільки Франція і Україна майже однакові за територією та кількістю населення; французький досвід казначейського обслуговування бюджету покладено в основу таких фінансових відносин в Україні; Органічним законом, як і в Україні, передбачено формування програми діяльності, стратегії, цілей та показників, для досягнення яких виділяються певні бюджетні ресурси; у Франції єдині загальнодержавні принципи формування та виконання як державного, так і місцевих бюджетів, до яких належать щорічність, єдність, універсальність, рівновага, спеціалізація [2, с. 59; 7, с. 50].

Відповідно до новітньої моделі бюджетний контроль у Франції здійснюється префектом, казначейством і рахунковою палатою. Так, функція префекта щодо бюджетного контролю полягає в обов'язковій експертизі прийнятого рішення про бюджет на предмет його відповідності законодавству, а саме: дотримання термінів, визначених законодавством для прийняття бюджету, збалансування бюджету, врахування заборгованостей минулого бюджетного періоду, дотримання порядку кредитування бюджету.

Державне казначейство Франції наділене особливим правами на здійснення операцій з доходами і видатками Державного бюджету та бюджетів громад, на ведення бухгалтерської звітності, контролю за збереженням цінностей та прийняття рішень про розпорядження коштами бюджетів. Казначейство звітує перед рахунковою палатою про виконання бюджету. Контроль казначейства за державними коштами здійснюється у трьох напрямках: фінансовий контроль, внутрішній контроль, внутрішній аудит.

Фінансовий контроль здійснюється на двох рівнях: контроль у розрізі бюджетних програм, контроль на рівні оперативних програмних бюджетів. Протягом року казначейство забезпечує на двох рівнях поточний контроль видатків на предмет їх відповідності виділеним асигнуванням.

Внутрішньому бюджетному контролю законодавство Франції надає

пріоритетного значення. Згідно з законом LOLE він здійснюється не окремими спеціальними підрозділами, а є системним безперервним процесом, що ґрунтується на конкретних регламентах і процедурах, затверджених керівником відповідної організації і виконуваних практично усіма її посадовими особами, при цьому за внутрішній контроль відповідає керівник.

Внутрішній аудит визначений як незалежний та об’єктивний вид діяльності Державного казначейства Франції, що передбачає дослідження учасниками бюджетного процесу ефективності та законності виконання покладених функцій, діагностування і оцінка методології селекції та управління ризиками, чинної системи внутрішнього контролю. Разом з тим, крім зазначених контрольних функцій казначейство виконує широкомасштабний аналіз стану бюджетів, чим спонукає їх до самооцінки й самоконтролю фінансового стану та виконання бюджету [7, с. 51].

Варто зазначити, що практичне здійснення аудиту ефективності у різних зарубіжних країнах має свої особливості, зумовлені розбіжностями у законодавчому регулюванні та національними й історичними традиціями. Ці особливості визначаються постановкою певних завдань, що має розв’язувати бюджетний контроль за допомогою аудиту ефективності, а також акцентами на тих, чи інших аспектах оцінки економічності, продуктивності й результативності використання бюджетних коштів. У зарубіжних країнах, де організація бюджетного процесу побудована на бюджетуванні, орієнтованому на результат, до завдань аудиту ефективності переважно входить оцінювання рівня ефективності управлінської діяльності урядових (бюджетних) установ на предмет досягнення запланованого кінцевого результату [5, с. 45].

Також Рахункова палата Франції здійснює контроль за бюджетним процесом та надає префекту свої пропозиції щодо його вдосконалення. Тобто діяльність рахункових палат полягає у виправленні помилок, допущених у процесі ухвалення та виконання бюджетів.

Безперечно, французька система контролю не є “еталоном досконалості”, як це визнають і самі французи, і перебуває у постійному реформуванні. Однак треба констатувати той факт, що вона є значно ефективнішою від нашої вітчизняної моделі.

Кожна країна світу використовує власний підхід до планування та виконання бюджету, враховуючи специфіку національної економіки та сучасні умови соціально-економічного розвитку. Разом із тим, кожна країна прагне підвищувати ефективність використання бюджетних коштів, а також забезпечувати повноту досягнення цілей, на які виділено ці кошти.

Таким чином, в економічно розвинутих країнах світу відбувається постійне удосконалення бюджетного контролю: ставляться нові завдання та запроваджуються нові методи його проведення. Тому вивчення зарубіжного досвіду є дуже цінним для України, однак дієве його використання можливе тільки з врахуванням історичних особливостей та національних інтересів.

Висновки. З огляду на наведену вище інформацію, можемо дійти таких висновків: по-перше, система бюджетного контролю в Україні, беручи до уваги бюджетне реформування, також перебуває у становленні і ще не побудована належним чином. По-друге, побудована система контролю виконуватиме два основні завдання: перевірятиме дотримання бюджетного законодавства та виявлятиме резерви для підвищення ефективності бюджету України. Відповідно до цих завдань мають бути розмежовані контрольні функції учасників бюджетного процесу. По-третє, в оптимальній системі бюджетного контролю країни мають бути задіяні повною мірою три групи суб'єктів контролю – контроль з боку уряду (виконавчої влади), контроль з боку парламенту (законодавчої влади) та контроль з боку громадськості. Участь у процесі бюджетного контролю судової влади неминуча у вигляді прийняття судових рішень, тому необхідне поєднання судових функцій як продовження реалізації контрольних функцій виконавчої влади.

Література:

1. Постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби України аудиту ефективності виконання бюджетних програм” № 1017 від 10 серпня 2004 року.
2. Бариніна М. В. Органічний закон: інновації у внутрішньому контролі Франції / М. Бариніна // Фінансовий контроль. – 2008. – № 5 (40). – С. 59-63.
3. Басанцов І. В. Державний фінансовий контроль: регіональні аспекти: монографія / І. Басанцов. – Київ: Видавничий дім “Корпорація”, 2008. – 234 с.
4. Басанцов І. В. Інститут державного фінансового контролю: вдосконалення на часі // Фінансовий контроль, 2009. – № 1. – С. 44-48.
5. Любенко А. М. За критерієм ефективності // Фінансовий контроль, 2008. – № 1 (42). – С. 44-46.
6. Мельничук В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн // Фінансовий контроль. – 2008. – № 2. – С. 33-36.
7. Олійник Д. С. Децентралізація управління місцевими бюджетами по-французьки // Фінансовий контроль. – 2006. – № 2 (31). – С. 50-53.
8. Стефанюк І. Б. Нідерландська система фінансового контролю та її зв'язок з бюджетним процесом // Фінансовий контроль. – 2009. – № 2 (31). – С. 46-49.
9. Федосов В. М. Бюджетний менеджмент: підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафронова та ін.; За заг. ред. В. Федосова. – К.: КНЕУ, 2004. – 864 с.
10. <http://www.ac-rada.gov.ua/achamber/control/uk/publish/category/main>.