

ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ ДОСВІДУ КРАЇН ПОСТРАДЯНСЬКОГО ПРОСТОРУ У СИСТЕМУ ЗОВНІШНЬОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ УКРАЇНИ

У статті досліджено особливості організації та функціонування зовнішнього державного фінансового контролю у країнах пострадянського простору. Виділено основні здобутки в роботі вищих органів фінансового контролю. Сформульовано рекомендації щодо імплементації цього досвіду у систему державного фінансового контролю та роботу Рахункової Палати України.

Ключові слова: зовнішній державний фінансовий контроль; вищий орган фінансового контролю; Рахункова палата України, національна система контролю, імплементація.

Вступ. Актуальність теми. Активні інтеграційні та глобалізаційні процеси зумовлюють необхідність використання сучасних методів державного управління та зовнішнього державного фінансового контролю, надають можливість дослідити та запозичити найкращий досвід у сфері контролю інших країн.

Україна є членом регіональних та міжнародних організацій вищих органів фінансового контролю, тісно співпрацює у сфері контролю зі Світовим банком, Організацією з безпеки та співробітництва в Європі, зарубіжними країнами і за цей час зарекомендувала себе як держава, здатна ефективно здійснювати незалежний державний фінансовий контроль. Проте рівень корупції, правопорушень у бюджетній сфері свідчить про необхідність подальшої трансформації системи зовнішнього фінансового контролю в Україні з урахуванням надбань вітчизняного та міжнародного досвіду.

Постановка проблеми. Проте для того, щоб імплементувати в національну систему контролю досвід зарубіжних країн необхідно зважати на тісний зв'язок між особливостями державного устрою та державної влади в країні і відповідними характерними рисами системи зовнішнього державного фінансового контролю (ЗДФК). Основні принципи, найкращі методи контролю та розмаїття його видів, які доцільно застосовувати на практиці викладено у міжнародних стандартах державного аудиту, які вже поступово впроваджуються в Україні.

Враховуючи складний шлях становлення ЗДФК в Україні, який був зумовлений необхідністю формування системи державного контролю після виходу з Радянського Союзу, важливим є досвід інших пострадянських країн, які застосовували різні шляхи розвитку державного аудиту.

Європейський підхід до організації державного фінансового контролю кардинально відрізняється від системи контролю, яка існувала в Радянському Союзі. Після його розпаду перед всіма країнами, що набули незалежність постало завдання сформувати власну бюджетну систему та, відповідно, контролю у сфері державних фінансів.

На даний час країни, які мали схожі початкові умови, значно відрізняються як темпами росту економіки, побудовою державних фінансів, а відтак і контролю.

Метою дослідження є виокремлення таких особливостей ЗДФК країн пострадянського простору, які доцільно запроваджувати в українську систему контролю для підвищення його ефективності.

Завдання дослідження. Тому в даному контексті доцільно дослідити досвід організації ЗДФК пострадянських країн у таких площинах:

- аналіз моделі конституційної регламентації вищого органу фінансового контролю в країні, що дозво-

лить визначити його статус, повноваження, та, значною мірою, судити про демократичність та незалежність такого контролю. На основі отриманих висновків, можна буде визначити країни, досвід яких можна адаптувати до української моделі ЗДФК;

- виділення особливостей діяльності ВОФК досліджуваних країн, які сприяють ефективності державного фінансового контролю, бюджетного процесу, державного управління та визначити шляхи, якими дані положення можуть бути застосовані в Україні.

Огляд літератури. Фундаментальні основи реалізації контрольної функції держави закладено в наукових працях таких зарубіжних дослідників, як: Р. Адамс, А. Аренс, Є. Аткинсон, Дж. Бейлі, Ш. Бланкарт, Дж. Бюкенен, Дж. Ваттс, Р. Зоді, Д. Ірвін, Дж. Робертсон, П. Самуельсон, Дж. Стігліц, Д. Хан та ін.

Дослідження системи державних фінансів в зарубіжних країнах, у тому числі, пострадянських, знайшли відображення у наукових працях вітчизняних науковців, серед яких, зокрема: В. Д. Базилевич, Ф. Ф. Бутинець, О. Д. Василик, Н. Г. Виговська, М. М. Каленський, І. О. Лютий, В. М. Федосов та ін., проте у роботах даних вчених акцент приділяється здебільшого бюджетній системі та іншим складовим державних фінансів, де контроль розглядається в цілому, як управлінська функція, покладена на відповідні державні органи, без урахування надважливої ролі ВОФК у державному управлінні, яку вони набувають у сучасному світі.

Детальний огляд систем державного фінансового контролю та особливостям різних моделей присвятили свої наукові праці М. Т. Білуха, Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, І. Ю. Чумакова та інші, розглядаючи досвід розвинених Європейських країн та США, а також особливості вітчизняної системи ЗДФК.

Значна частина досліджень особливостей ЗДФК зарубіжних країн, особливо, пострадянського простору, відображена у працях О. І. Барановського, І. В. Басанцова, П. С. Петренка, В. К. Симоненка та ін., де викладені деякі аспекти побудови та функціонування ЗДФК у цих країнах.

Проте системний, комплексний підхід до вивчення даного питання потребує дослідженню головних тенденцій у розвитку систем контролю країн цієї групи, з урахуванням останніх даних та сучасних стандартів у сфері контролю, більш детального розгляду особливостей кожної країни в контексті можливості запровадження певних аспектів у ЗДФК України.

Відтак основними джерелами інформації у даному дослідженні для вирішення поставлених проблем стали нормативно-правові акти досліджуваних країн, дані офіційних сайтів державних органів, звіти ВОФК тощо.

Методологія досліджень. Визначення сучасних тенденцій та виявлення кращого досвіду у ЗДФК країн пострадянського простору здійснено шляхом застосу-

вання історичного і логічного методу, що дозволило визначити основні засади функціонування та статус вищих органів фінансового контролю (ВОФК), сферу їх впливу, а також, особливості практичної діяльності ВОФК цих країн. Використання порівняльного аналізу моделей конституційної регламентації пострадянських країн, дозволило виявити рівень незалежності, статус та обсяг повноважень ВОФК. Використання системного методу дало можливість здійснити оцінку ефективності ЗДФК, з метою виділення основних кількісних та якісних критеріїв, показників, що застосовуються у пострадянських країнах для визначення, наскільки ефективною є діяльність ВОФК. Метод порівняльного аналізу застосовувався для вивчення динаміки діяльності ВОФК країн пострадянського простору. Поєднання загального, часткового і одиничного дало можливість опрацювати пропозиції щодо імплементації найкращого досвіду досліджуваних країн у сфері контролю у діяльність Рахункової палати України, які базуються на проведеному аналізі та включають в себе як рекомендації стосовно нормативно-правового регулювання ЗДФК, що має бути впроваджено на рівні законодавчої гілки влади, так і

практичних аспектів контролю, що регулюються керівництвом Рахункової палати безпосередньо.

Основні результати. Відповідно до основоположних вимог у сфері контролю, викладених у Лімській декларації, головною передумовою побудови дієвої системи ЗДФК є незалежність органу контролю, тому його статус та основні повноваження мають бути закріплені на конституційному рівні. Тому першою ознакою у дослідженні особливостей ЗДФК пострадянських країн повинна бути модель конституційної регламентації ВОФК та коло повноважень його органу. Від того, які саме повноваження надані ВОФК країни, залежить повнота контролю за управлінням державними фінансовими ресурсами, потенціал органу контролю, його роль у системі державних фінансів, вплив на них.

Дослідження конституційної регламентації ЗДФК. Визначальним критерієм для ефективної діяльності ВОФК є його конституційний статус, обсяг повноважень, який йому надано в державі, об'єкти та предмети контролю (табл. 1), відповідно до яких і формується система контролю, що в кінцевому підсумку визначає основні засади її функціонування в країні.

Таблиця 1. Моделі конституційної регламентації ВОФК у пострадянських країнах

Країна	Назва ВОФК та рік створення	Член СНД	Закріплення в Конституції	
			Стаття	Розділ
Парламентська модель				
Азербайджан	Рахункова Палата Республіки Азербайджан, 2001	+	92	Про законодавчу владу (Міллі Меджліс)
Вірменія	Контрольна Палата Республіки Вірменія, 1996	+	83.4	Про законодавчу владу (Національна ассамблея)
Росія	Рахункова палата Російської Федерації, 1995	+	101, 102, 103	Федеральне зібрання
Україна	Рахункова палата, 1996	-	98	Верховна Рада України
Модель спеціальної конституційної регламентації				
Литва	Національний офіс аудиту Республіки Литва, 1992	-	133, 134	Державний контроль
Естонія	(Государственный контроль) Национальный офис аудита Республіки Естонія, 2002	-	132-138	Палата контролю
Білорусь	Комітет державного контролю Республіки Білорусь, 2000	+	129, 130, 131	Прокуратура. Комітет державного контролю
Грузія	Палата контролю (State Audit Office), 1997	-	97	Державні фінанси та контроль
Молдова	Рахункова палата Республіки Молдова, 2008	+	133	Національна економіка та суспільні фінанси
Киргизстан	Рахункова палата Киргизської Республіки, 1996	+	107	Інші державні органи
Змішана модель				
Казахстан	Рахунковий комітет з контролю за виконанням республіканського бюджету, 1996	+	44, 53, 57, 66	Президент, Парламент, Уряд
Судова модель				
Латвія	Палата контролю (State Audit Office) Латвійської Республіки, 2002	-	87	Палата контролю, Суди
Відсутня конституційна регламентація діяльності ВОФК				
Таджикистан	Счетная палата Республіки Таджикистан, 2011	+	-	-

Джерело: складено авторами на основі [1-12].

Серед країн пострадянського простору найпоширенішою є парламентська та спеціальна моделі. Єдиною з досліджуваних країн, де статус ВОФК не закріплений у конституції є Таджикистан. Окрім конституційної регламентації діяльності ВОФК важливим аспектом є обсяг повноважень, який наданий головному контрольному органу, і які саме з них викладені у конституції.

Наприклад, у Конституції Азербайджану записано лише, що в повноваження Міллі Меджлісу також входить формування складу Рахункової палати [1].

У Конституції Вірменії визначається статус Контрольної палати як незалежного органу, який повинен здійснювати нагляд за використанням бюджетних ресурсів, а також державної та комунальної власності.

Також в конституції закріплено порядок звітності Контрольної палати перед Національною ассамблеєю – не рідше разу на рік, і порядок призначення глави Контрольної палати – Національною ассамблеєю за рекомендацією Президента строком на шість років, при чому,

член Контрольної палати не може бути главою більш, ніж два строки. План заходів Контрольної палати затверджується Національною ассамблеєю, інші повноваження і аспекти функціонування ВОФК Вірменії закріплені в законі [2].

Згідно з Конституцією Республіки Білорусь, державний контроль за виконанням республіканського бюджету, використанням державної власності, виконанням активів Президента, Парламенту, Уряду та інших державних органів, що регулюють відносини державної власності, господарські, фінансові та податкові відносини, здійснює Комітет державного контролю, який утворює Президент, також призначаючи голову комітету. Компетенція, організація та порядок діяльності Комітету державного контролю визначаються законодавством [6].

У Грузії Палата контролю здійснює нагляд за використанням державних коштів та інших матеріальних цінностей, уповноважена розглядати діяльність інших державних органів фінансово-економічного контролю,

представляти пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства в парламент. У Конституції також закріплено, що Палата контролю повинна бути незалежною у своїй діяльності і підзвітна парламенту. Президент Палати контролю обирається строком на п'ять років парламентом Грузії більшістю від числа членів парламенту по поданні Президента Грузії. Палата контролю повинна представляти в парламент звіт щодо державних витрат два рази на рік – попереднього і остаточного і доповідь про свою діяльність один раз на рік. Повноваження, організація і порядок діяльності та гарантії незалежності Палати Контролю визначаються законом [7].

У Конституції Казахстану спеціальної статті про ВОФК немає, відображені окремі аспекти діяльності Рахункового комітету за контролю за виконанням республіканського бюджету, а саме: Голови Рахункового комітету призначає на посаду строком на п'ять років Президент; звіти комітету затверджуються Парламентом; кожна з палат парламенту призначає строком на п'ять років двох членів Комітету; уряд призначає чотирьох членів Рахункового комітету [10].

У Киргизстані на конституційному рівні закріплено тільки статус ВОФК – Рахункова палата здійснює аудит виконання республіканського і місцевих бюджетів, позабюджетних коштів, використання державної та муніципальної власності [9].

У Конституції Латвії статус Палати контролю закріплений окремим однойменним розділом, згідно з яким вона є незалежним колегіальним органом. Також вказується, що порядок призначення Генерального аудитора відповідає процедурі призначення суддів (обов'язкове підтвердження Сеймом), а зняття з посади – лише за рішенням суду [11].

У Литві, згідно з Конституцією, орган державного контролю здійснює нагляд за законністю володіння і користування державним майном і виконання державного бюджету. Державний контролер представляє Сейму доповідь про щорічне виконання бюджету. Державний контроль очолює державний контролер, який призначається на посаду строком на п'ять років Сеймом за поданням Президента Республіки, при вступі на посаду, державний контролер приносить встановлену законом присягу [4].

Згідно з Конституцією Молдови Рахункова палата здійснює контроль за порядком формування, управління та використання публічних фінансових коштів, про що щорічно представляє Парламенту доповідь. Голова та сім членів Рахункової палати призначаються Парламентом за поданням Голови Парламенту, голова ВОФК – на п'ятирічний термін [8].

Рахункову палату Росії утворюють Раду Федерації і Державна Дума для здійснення контролю за виконанням федерального бюджету, склад і порядок діяльності якої визначаються федеральним законом. Також в конституції закріплено повноваження Ради Федерації за призначенням на посаду та звільнення з посади заступника Голови Рахункової палати і половини складу її аудиторів, друга половина аудиторів належить до відання Державної Думи [3].

У Конституції Таджикистану не закріплений статус, повноваження або інші аспекти функціонування Рахункової палати, відзначається тільки, що контроль за виконанням державного бюджету здійснює Маджлисінамоєндагон (палата представників, нижня палата парламенту). У спеціальному законі Рахункова палата Республіки Таджикистан визначена як вищий орган фінансового контролю, що здійснює незалежний аудит ота оцінювання виконання державного бюджету та готує пропозиції щодо вдосконалення процесу виконання бюджету [12].

Національний офіс аудиту Естонії згідно конституції є незалежним державним органом, що здійснює контроль над господарською діяльністю державних установ, підприємств, організацій, використанням та збереженням державного майна, в тому числі, переданого у володіння місцевих самоврядувань; а також підприємств, в яких держава має більше половини голосів, визначених паями або акціями, або тих, кредити або виконання договорних зобов'язань яких гарантуються державою. Огляд використання і збереження державного майна за попередній бюджетний рік подається одночасно з обговоренням в Рійгікогу звіту про виконання державного бюджету. На конституційному рівні закріплені також основні аспекти діяльності глави Національного офісу аудиту – Державного контролера, який призначається на посаду і звільняється з посади Рійгікогу (парламентом) за пропозицією Президента Республіки на п'ять років. Державний контролер може брати участь в засіданнях Уряду Республіки з правом дорадчого голосу з питань, що входять до сфери його обов'язків. Як керівник свого відомства державний контролер користується тими ж правами, якими за законом наділений міністр як керівник міністерства. Державний контролер може бути притягнутий до кримінальної відповідальності тільки за пропозицією канцлера юстиції за згодою більшості складу Рійгікогу [5].

Можна прослідити стійку залежність між обсягом повноважень та ступенем незалежності ВОФК та прозорістю бюджетної системи. Чим більше елементів системи державних фінансів є об'єктом ЗДФК, тим краще функціонує бюджетна система держави. Серед країн пострадянського простору ефективно працюють ВОФК Латвії, Литви, Естонії, де впроваджені міжнародні стандарти державного аудиту, ВОФК наданий високий рівень незалежності та широкий обсяг повноважень.

Так, на основі аналізу даного критерію можна зазначити, що в Україні доцільним є внесення у Конституцію статусу Рахункової палати як незалежного, вищого органу фінансового контролю, закріплення порядку призначення та звільнення голови Рахункової палати, та за потреби, інших основоположних аспектів побудови ЗДФК, які зміцнюють його незалежність.

Дослідження оцінки ефективності ЗДФК у пострадянських країнах. Ефективність ВОФК нерозривно пов'язана з ефективністю бюджетування в країні, одним з важливих критеріїв якої є відкритість бюджетного процесу. Відкритість результатів державного фінансового контролю є запорукою підвищення ефективності бюджетної системи, оскільки оприлюднення усієї інформації щодо нецільового та неефективного використання бюджетних коштів (в тій частині, що не стосується державної таємниці) збільшує відповідальність за порушення, робить можливим пильний громадський контроль за усіма етапами бюджетного процесу, притягненням винних до відповідальності тощо.

Загально прийнятими показниками, які характеризують проведену аудиторську діяльність у звітах ВОФК у більшості країн є:

- кількість проведених аудитів (часто зі структурою за видами чи об'єктами чи предметами аудиту);
- кількість та структура (за типом власності чи функціональною ознакою) об'єктів контролю, охоплених аудитом;
- обсяг виявлених порушень та їх структура (неефективне, нецільове використання тощо);
- бюджет на утримання ВОФК, як правило, з основними статтями витрат.

Проте в досліджуваних країнах існують такі розділи та пункти у звітах ВОФК, які відбивають важливі аспекти

ти діяльності контрольного органу та доцільно запровадити і в Україні, а саме:

- кількість винесених аудиторських висновків за результатами проведених контрольних заходів зі структурою по типам – безумовний, умовний, негативний висновок, що застосовується в Молдові;
- кількість винесених рекомендацій ВОФК (можливо також наводити їх структуру за ступенем пріоритетності у сучасних умовах як, наприклад, у Латвії);
- кількість виконаних і не виконаних рекомендацій, а також таких, термін виконання яких ще не закінчився (застосовується у Латвії, Литві, Молдові, Естонії);
- кількість переданих до відповідних правоохоронних органів матеріалів, в тому числі кількість порушених справ та структура винесених по ним рішень;
- обсяги відшкодованих сум до бюджету та їх частка від усієї суми коштів, які підлягають відшкодуванню;
- кількість прийнятих важливих управлінських рішень за результатами контрольних заходів;
- кількість звітів ВОФК, розглянутих парламентом чи комітетами парламенту.

У Литві існує практика оцінювання роботи ВОФК, яку здійснюють підконтрольні об'єкти, виставляючи по різним критеріям бали від 1 до 4 [4, с. 6], що дає змогу налагодити зворотній зв'язок та коригувати й покращувати роботу контрольного органу.

Цікавим аспектом із практики ВОФК Казахстану є широке поле предметів контролю. Так, окрім традиційних для демократичної держави предметів зовнішнього контролю як виконання бюджету за доходами та видатками, підлягає контролю також наступне:

- ефективність податкового адміністрування;
- ефективність податкових пільг;
- ефективність державних кредитів та гарантій;
- бюджетний дефіцит, причини його виникнення та ефективність обраних джерел фінансування;
- стратегічні плани державних органів та основні індикатори їх виконання;
- міжбюджетні відносини, міжбюджетні трансферти, ефективність використання коштів республіканського бюджету в регіонах;
- бюджетні інвестиційні програми [10, с. 40 – 140].

Пропозиції для системи ЗДФК в Україні. Серед перелічених показників виняткове значення для підвищення ефективності як системи контролю так і використання бюджетних коштів і державного управління в цілому є контроль за виконанням рекомендацій Рахункової палати України та відповідальність за їх невиконання, несвоєчасне або не повне виконання. Це дасть змогу удосконалити управління державними фінансами на підконтрольних об'єктах, використовувати можливості державного фінансового контролю в повній мірі, адже метою ЗДФК є не тільки виявлення порушень та відшкодування збитків, спричинених цими порушеннями до бюджету. За результатами державних аудитів формуються також висновки про ефективність державного органу, установи, підприємства програми і т.д., проводиться аналіз та виявлення проблем та недоліків управління, формулюються шляхи їх вирішення. Тому запровадження та дієве функціонування контролю за виконанням рекомендацій є необхідним для використання всього потенціалу ВОФК.

Досягти ефективності такого виду послідуочого контролю можна різними способами, наприклад, у Вірменії у кожному річному звіті ВОФК подається чіткий список рекомендацій різним органам державної влади [2, с. 14], за яким потім і здійснюється контроль їх виконання. У Литві окремо звітують про вплив аудиту ефе-

ктивності на бюджетну систему [4, с. 16], де розглядається саме статистика щодо впровадження рекомендацій ВОФК. Також проводиться аналіз повноти виконання рекомендацій за результатами контролю, наприклад, у Киргизстані [9, с. 15], де регулярно проводяться розгляди виконання винесених раніше рекомендацій з обов'язковою участю керівників тих установ, яким вони були винесені.

Ще одним показником, який прямо свідчить про ефективність контрольного органу, а саме, її фінансовий аспект, це відшкодування збитків держави, понесені через порушення використання бюджетних коштів. У більшості пострадянських країн коефіцієнт відшкодування не перевищує 50% від усієї суми порушень, наприклад, у Росії, Киргизстані та ін. [9, с. 6].

Для вирішення цієї проблеми необхідним є встановлення відповідальності за такі порушення як особисто, так і для підконтрольного об'єкта, де виявлені такі порушення. Наприклад, зменшення асигнувань у наступному бюджетному періоді на суму нанесених збитків у поточному. В деяких країнах така схема вже застосовується, в інших лише існує як пропозиція до внесення змін у бюджетний кодекс.

Питання встановлення відповідальності за неефективне управління державними фінансовими ресурсами, зокрема бюджетними, а також допущення нецільового їх використання чи інших порушень законодавства та принципів економічності, результативності та ефективності є одним з найважливіших у системі контролю. Уникнення такої відповідальності додатково спонукає керівників державних органів, установ та організацій до повторення цих порушень у майбутньому, ігнорування рекомендацій за результатами аудитів, як наслідок, збільшення втрат держави та суспільства.

Відтак необхідною складовою ефективною системи державного фінансового контролю, зокрема зовнішнього, має бути кооперація з правоохоронними органами. Статистика щодо кількості переданих та прийнятих матеріалів, відслідковування стадії, у якій знаходяться порушені справи та врахування кількості винесених звинувачувальних вироків є дієвими інструментами, що застосовуються у багатьох пострадянських країнах, проте в Україні такої інформації немає, хоча Рахунковою палатою регулярно направляються матеріали до відповідних правоохоронних органів, проте моніторинг подальшої реакції на них не ведеться.

Додатковими заходами в цьому напрямі можуть бути також оприлюднення чи принаймні включення у звіт Рахункової палати переліку переданих матеріалів, як у Молдові [8, с. 45], де зазначається кожний матеріал, його суть, приймаючий орган та результат подальших дій.

Також цінним досвідом контролю в цій країні є наведення у звітах ВОФК фінансової оцінки порушень та невідповідностей, що призвели до втрат держави за типами, в тому числі:

- допущені у процесі бюджетного планування та розробки бюджету;
- втрати, які викликані існуванням у законодавстві недосконалостей щодо дотримання принципів ефективності, економічності, результативності тощо [8, с. 15].

Така методика дає змогу чітко встановити причини бюджетних порушень, не обмежуючись лише виконавчою гілкою влади, а й враховуючи результати діяльності законодавчої, виявити недосконалості законодавства. Фінансове вираження наслідків таких недосконалостей уможливило встановити відповідальність за їх наслідки.

З огляду на ефективне використання ЗДФК як інструменту підвищення зазначених складових фінансової системи, доцільно переглянути та розширити повноваження Рахункової палати України та додати важ-

ліві елементи національної фінансової системи, які в даних час не охоплені таким контролем.

Також можна запозичити певні аспекти з молдавського досвіду оцінки ефективності діяльності ВОФК – у звітах контрольного органу приводиться список основних показників його діяльності, який включає кількісні та якісні результати роботи.

Можливість імплементації досвіду пострадянських країн у ЗДФК України не обмежується лише фінансовими аспектами функціонування Рахункової палати, а також організаційними та кадровими. Так, з метою підвищення професійності кадрового складу ВОФК доцільно розробити програму заходів, подібну до такої у Киргизстані, де державні аудитори повинні проходити три етапи перевірки – комп'ютерне тестування та особисті співбесіди щодо професійних питань, а також перевірку на поліграфі, що проводиться у рамках антикорупційної політики держави [9, с. 68]. Такий досвід є надзвичайно актуальним у сучасних умовах в Україні.

Вагомою проблемою у системі державного фінансового контролю України є недостатня теоретична та методична база, невизначеність категоріального апарату, відсутність закріплення їх у законодавстві та узгодженість з міжнародними стандартами та сучасними світовими тенденціями у сфері державного аудиту. Вирішити цю проблему можна використавши досвід Литви, де здійснюється постійна співпраця ВОФК з науковою спільнотою. Так, підписана низка договорів з провідними університетами країни, які передбачають не лише використання надбань науки у практичній діяльності контролюючого органу, а й зворотній зв'язок. А саме, представники ВОФК регулярно проводять лекції та тренінги для студентів, забезпечує стажування у контрольному органі, формує та передає список актуальних питань для написання магістерських кваліфікаційних робіт тощо [4, с. 26]. Така співпраця з одного боку забезпечує практичне спрямованість навчання, отримання студентами реальних навичок та досвіду, а з іншого забезпечує ВОФК потенційними спеціалістами.

Висновки. Проведений аналіз сучасного досвіду ВОФК пострадянських країн дає змогу сформулювати напрями модернізації ЗДФК в Україні з метою підвищення його ефективності та наближення до міжнародних стандартів у сфері державного аудиту. Основними аспектами цього процесу мають стати:

- закріплення статусу, повноважень, порядку призначення та звільнення голови Рахункової палати на конституційному рівні;
- перегляд повноважень Рахункової палати України, їх розширення та доповнення, з метою охоплення незалежним контролем усіх аспектів державних фінансів, в тому числі, корпорацій з часткою державної участі, використання коштів наданих міжнародними організаціями, державних кредитів тощо;
- формулювання, прийняття до розгляду парламентом та впровадження пропозицій Рахункової палати щодо змін у основних нормативно-правових актах у сфері державних фінансів – бюджетного кодексу, законів України, що визначають окремі аспекти функціонування контрольних органів, головних розпорядників бюджетних коштів, бюджетних програм, державних закупівель, а також відповідальності за порушення у бюджетній сфері;
- запровадження ефективного контролю за виконанням рекомендацій Рахункової палати, для чого необхідним є встановлення особистої відповідальності за їх невиконання чи виконання не у встановлені терміни чи не в повному обсязі відповідальних осіб, а також запровадження санкцій для підконтрольних об'єктів, де

виявлені такі порушення, наприклад, зменшення суми наступних асигнувань;

- налагодження тісної та плідної співпраці з правоохоронними органами з метою реалізації матеріалів за результатами державного аудиту, проведеного Рахунковою палатою, а саме регулярне надання інформації до ВОФК про порушені кримінальні справи та стан їх ведення, кількості та якості винесених вироків;
 - запровадження системи оцінки ефективності діяльності Рахункової палати та державного фінансового контролю на основі ширшого кола показників, як таких, що характеризують не лише кількісні характеристики контролю (кількість об'єктів та заходів аудиту, сума винайдених порушень, сума відшкодування тощо, які застосовуються в Україні зараз), а й якісні аспекти діяльності;
 - розширити звіти Рахункової палати України, включити до них вищезазначені важливі аспекти аудиту державних фінансів та функціонування контрольного органу;
 - забезпечити своєчасне формування, розгляд та прийняття звітів Рахункової палати та доведення їх до громадськості шляхом висвітлення цих матеріалів на офіційному сайті;
 - провести заходи спрямовані на покращення кадрового складу Рахункової палати, а саме, підсилення наукової складової, фінансування отримання міжнародних сертифікатів у сфері аудиту, і, головне – встановити вимоги щодо кваліфікації та сумлінності державних аудиторів, як варіант – комп'ютерне тестування, співбесіди, проходження опитування із застосуванням поліграфа;
 - забезпечити прозорість бюджетної системи шляхом постійного висвітлення усіх результатів контрольних та аналітичних заходів, які не містять державної таємниці, налагодити більш тісний контакт із засобами масової інформації та громадськими організаціями.
- Зазначені заходи є необхідними кроками на шляху підвищення ефективності державного управління, зокрема ЗДФК України. Окремі механізми та процедури їх здійснення можна запозичити із досвіду пострадянських країн, які активно впроваджують міжнародні стандарти аудиту та адаптують сучасні тенденції контролю до національних особливостей.

Дискусія. Попри існування значного доробку щодо зарубіжного досвіду ЗДФК та можливості його застосування в Україні, водночас, досвіду ЗДФК в країнах пострадянського простору приділяється недостатньо уваги, що зумовило інтерес авторів до проведення даного дослідження. Такі країни як Литва, Латвія, Естонія, Грузія та інші успішно пройшли шлях впровадження європейського досвіду у сфері контролю, а вихідні умови, з яких починався розвиток ЗДФК після набуття незалежності, подібні до українських, що полегшує адаптування досвіду цих країн до національної системи контролю. Тому доцільним, на нашу думку, є подальше здійснення наукової розвідки цієї тематики, зокрема, аналіз кількісних показників роботи ВОФК пострадянських країн, що дасть змогу оцінити ступінь реального впливу ВОФК на систему державних фінансів. Для цього необхідно визначити, які саме відносні показники дозволять зробити висновки про ефективність ЗДФК та порівняти з іншими пострадянськими країнами, проаналізувати їх у динаміці за останні декілька років та визначити, які саме особливості системи контролю забезпечують найкращі результати та розробити рекомендації щодо запровадження такого досвіду в Україні.

Список використаних джерел

1. Activities of Chamber of Accounts [Електронний ресурс] // Republic of Azerbaijan Chamber of Accounts: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.ach.gov.az/?/en/content/361/>.

2. Control Chamber of Republic of Armenia Annual Report 2013 [Електронний ресурс] // Control Chamber of Republic of Armenia: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.coc.am/YearReportsEng.aspx?ReportYear=2013>.
3. Деятельность Счетной палаты [Електронний ресурс] // Счетная палата Российской Федерации: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.ach.gov.ru/activitieshttp://www.ach.gov.az/?/en/content/361/>.
4. National Audit Office Annual Report 2012 [Електронний ресурс] // National Audit Office of Lithuania: [сайт]. – Режим доступу: http://www.vkontrolė.lt/audito_ataskaitos_en.aspx?tipas=15;
5. Annual report by the National Audit Office to the Parliament [Електронний ресурс] // National Audit Office of Estonia: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.rigikontroll.ee/Riigikontrollipublikatsioonid/Riigikontrolliaastaaruanneparlamendile/tabid/110/language/en-US/Default.aspx>.
6. Итоги работы Комитета государственного контроля за 2013 год [Електронний ресурс] // Комитет государственного контроля Республики Беларусь: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.kgk.gov.by/ru/control-deyatelnost>.
7. Annual Performance Report. Annual-Report-2013 [Електронний ресурс] // State Audit Office of Georgia: [сайт]. – Режим доступу: <http://sao.ge/en/about-us/annual-performance-report/annual-report-2013>.

8. Отчет о деятельности Счетной палаты за 2012 год [Електронний ресурс] // Счетная палата Республики Молдова: [сайт]. – Режим доступу: http://ccrm.md/public/files/file/Activitatea%20Control/Audit/Raport_activitate_2012_RUS.pdf.
9. Отчет об аудиторской деятельности Счетной палаты за 2012 год [Електронний ресурс] // Счетная палата Кыргызской Республики: [сайт]. – Режим доступу: http://www.mkk.gov.kg/index.php?option=com_content&view=category&layout=blog&id=157&Itemid=137&lang=ru.
10. Основные итоги контрольных мероприятий за 2013 год [Електронний ресурс] // Счетный комитет по контролю за исполнением республиканского бюджета Республики Казахстан: [сайт]. – Режим доступу: <http://esep.kz/rus/show1/article/149> <http://esep.kz/rus/show1/article/149>.
11. The Republic of Latvia State Audit Office Public Annual Report for 2012 [Електронний ресурс] // State Audit Office of The Republic of Latvia: [сайт]. – Режим доступу: http://www.lrvk.gov.lv/uploads/Majaslapa%20ENG/Annual%20reports/Annual%20report%202012/annual_report_2012.pdf.
12. Законодательство о Счетной палате [Електронний ресурс] // Счетная палата Республики Таджикистан: [сайт]. – Режим доступу: <http://sai.tj/index.php/ru/onunguzori-dar-borai-palatai-isob>.

Надійшла до редколегії 20.01.15

З. Варналий, д-р экон. наук, проф.,
Е. Коваленко, асп.

Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко, Киев, Украина

ИМПЛЕМЕНТАЦИЯ ОПЫТА СТРАН ПОСТСОВЕТСКОГО ПРОСТРАНСТВА В СИСТЕМУ ВНЕШНЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ УКРАИНЫ

В статье исследованы особенности организации и функционирования внешнего государственного финансового контроля в странах постсоветского пространства. Выделены основные достижения в работе высших органов финансового контроля. Сформулированы рекомендации по имплементации этого опыта в систему государственного контроля и работу Счетной Палаты Украины.

Ключевые слова: внешний государственный финансовый контроль; высший орган финансового контроля; Счетная палата Украины; национальная система контроля; имплементация.

Z. Varnalii, Doctor of Sciences (Economics), Professor,
K. Kovalenko, PhD student

Taras Shevchenko National University of Kiev, Kiev, Ukraine

IMPLEMENTATION OF POST SOVIET COUNTRIES' EXPERIENCE TO THE PUBLIC AUDIT SYSTEM OF UKRAINE

The article explores the features of the organization and realization of the public audit in post-Soviet countries. The main achievements in the Supreme Audit Institutions functioning are highlighted. The distinguish features of public audit in the post-soviet countries are explored. The main approaches to the constitutional regulation of SAI's status are outlined. The models describing the scope of SAI's powers in each country are examined. The SAI's reports are analyzed and public audit efficiency indicators in different countries are summarized and systematized. The best practices in the field of public finance in the post-soviet countries are determined. According to the current world trends in public finance, Ukrainian budget system needs and public audit imperfections, useful practices from these countries are selected. On the basis of this analysis the main ways of implementation the best experience in this field to the Ukrainian public audit system are proposed by the author. Recommendations for the implementation of this experience to the public audit system and Accounting Chamber of Ukraine are determined.

Keywords: public audit; supreme audit institution; The Accounting Chamber of Ukraine; national system of of public audit; implementation.

Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics, 2015; 2(167): 11-18

УДК 330.564.2.001.36 : 330.342

JEL H80

DOI: dx.doi.org/10.17721/1728-2667.2015/167-2/2

З. Галушка, д-р экон. наук, проф.,
А. Дутчак, здобувач

Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, Чернівці

ЕКОНОМІЧНА ТА СОЦІАЛЬНА ЕФЕКТИВНІСТЬ ФУНКЦІОНУВАННЯ РИНКОВОГО РОЗПОДІЛУ ДОХОДІВ: ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ

У статті здійснено порівняння наукових підходів до розуміння економічної та соціальної ефективності функціонування ринкового розподілу доходів. Визначено сутність понять справедливості та ефективності у розподілі; досліджено підходи до проблеми поєднання ефективності і справедливості, які використовуються у формуванні політики розподілу доходів на різних рівнях господарювання; окреслено соціально-економічні наслідки неефективного регулювання доходів у сучасній економіці.

Ключові слова: економічна ефективність; соціальна справедливість; ринковий розподіл доходів; суперечності системи розподілу доходів.

Вступ. Досвід ринкового реформування економіки України показує, що у багатьох сферах економічних відносин так і не склалися надійні механізми її функціонування. Повною мірою це стосується механізму функціонування ринкового розподілу доходів. З одного боку, прагнення створити соціально справедливий механізм формування доходів відповідно до вкладу факторів виробництва у виготовлення готового продукту, а з іншого – необхідність забезпечити ефективність на основі виконання доходами стимулюючої функції, – зумовлюють суперечності між справедливістю й ефективністю у розподілі. Ця суперечність проявляється у відно-

синах між виробництвом і споживанням – відсутності стимулів до виробництва; нерівномірності у розподілі ресурсів, прав власності та доходів; різниці у якості ресурсів, що використовуються, та розмірах факторних доходів; значній диференціації суспільства за доходами; відсутності умов для зростання середнього класу; поширенні бідності. Ці суперечності спричиняють ряд соціальних проблем і тому вимагають їх наукового обґрунтування, оскільки безпосередньо пов'язуються із заходами соціальної політики держави, розробкою стратегії соціально-економічного розвитку.