

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРАВА

Правові горизонти



Legal horizons

ВИПУСК 23 (36)

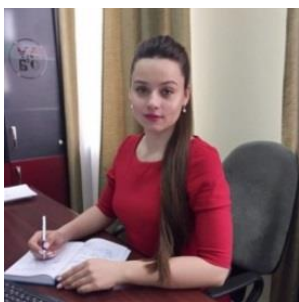
Суми – 2020

**SECTION 4
ADMINISTRATIVE LAW AND PROCESS;
FINANCIAL LAW; INFORMATION LAW**

**СЕКЦІЯ 4
АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС;
ФІНАНСОВЕ ПРАВО; ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО**

DOI: <http://www.doi.org/10.21272/legalhorizons.2020.i23.p35>

**ПОРІВНЯЛЬНО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ В УКРАЇНІ,
США ТА ПОЛЬЩІ¹**



***Миргород-Карпова Валерія Валеріївна,**
кандидат юридичних наук,
викладач кафедри адміністративного, господарського
права та фінансово-економічної безпеки,
Навчально-науковий інститут права,
Сумський державний університет*



***Лісов Дмитро Андрійович,**
Навчально-науковий інститут права
Сумський державний університет*

Актуальність теми зумовлена тим, що Рахункова палата є відносно новим державним органом для нашої країни, статус якого формується та розвивається. Отже, можна сказати, що існує нагальна потреба у порівняльно-правовому дослідженні, звертаючись при цьому, насамперед, до досвіду формування та функціонування подібних органів у таких країнах, як США та Польща.

Актуалізація дослідження також пов'язана з тим, що статус Рахункових палат як органів контролю за державними фінансами в різних країнах неоднаковий. Тому вивчення ключових питань матиме теоретичне та практичне значення, зокрема: правове регулювання статусу органів фінансового контролю в Україні, США та Польщі; їх генезис, поняття та їх характеристики; навички та гарантії; організаційно-функціональна структура; форми та методи діяльності, звичайно, з точки зору конституційного та порівняльного аналізу. Все це сприятиме розробці та обґрунтуванню засобів покращення правового статусу та діяльності Рахункової палати в Україні.

Згідно з питаннями практики застосування окремих норм чинного законодавства у секторі державних фінансів в Україні основними завданнями державного фінансового контролю є як суто контрольні, до яких належить організація і здійснення контролю за виконанням державного та місцевих бюджетів, перевірка майнового стану та ефективності використання майна державними підприємствами та установами, перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, так і експертно-аналітичні.

Слід зазначити, що на сучасному етапі розвитку суспільства та держави триває реформа конституційного, адміністративного та фінансового законодавства України, в рамках якої

¹ Робота виконана в рамках проекту № 55.16-01.18/20.3П (0118U003582)

необхідно провести систематичні та поглиблені дослідження у цих сферах правовідносин. Саме тому постає завдання роз'яснити та поглибити існуючі категорії та концепції конституційно-правового регулювання статуту та діяльності Рахункової палати як органу державного фінансового контролю в Україні з використанням теоретичних підходів та інноваційної практики, перевірені в США та Польщі. Саме це і обумовило вибір теми дослідження.

Ключові слова: рахункова палата, GAO, аудит, фінансовий аудит, фінансово-бюджетний контроль, правове регулювання, елементи фінансової системи, форми та методи діяльності, повноваження, шляхи вдосконалення.

Mirgorod-Karpova V.V., Lisov D.A. Comparative legal characteristics of the accounting chamber in Ukraine, The USA and Poland. The urgency of the topic is due to the fact that the Accounting Chamber remains completely new to our state body, the status of which is moving to the modern version and developing. So it may be necessary that it be very important, but it was very important in order to reach the highest level and then contribute to achieve and create a functionally similar place in the US and Poland.

The update of the study is also due to the fact that the status of the Accounting Chambers, as was done in different regions, is not the same. Absence, theoretical and practical significance will have key problems, which are: legal regulation of the status of the current in Ukraine, the USA and Poland; their genesis, concepts and features; ability and guarantees; organizational and functional structure; form and methods of activity, continuously, in terms of constitutional and comparative level. Use this ideal production and justification of the true path that has ensured the legal status and activities of the Accounting Chamber in Ukraine.

According to the practice of applying certain norms of current legislation in the public finance sector in Ukraine, the main tasks of public financial control are as purely control, which includes the organization and control over the implementation of state and local budgets, inspection of property and efficiency of property by state enterprises and institutions. correctness of accounting and reporting, and expert-analytical.

It should be noted that at the present stage they are developing and they are anxiously reforming the institution, the administrative and legislative legislation of Ukraine, and at a time when these areas exist in the field of systematic, comprehensive research in these areas of justice. At the same time, to date he has sharply clarified and deepened various categories and created organizational and legal regulation of the status and activities of the Accounting Chamber as bodies that exist in Ukraine, with new and tested in the US and Polish theoretical and practical contracts. Itself, pursuing, and determining the choice of topic.

Key words: Chamber of Accounts, GAO, audit, financial audit, financial and budgetary control, legal regulation, elements of the financial system, forms and methods of activity, powers, ways to improve.

Стан опрацювання: Теоретичною основою дослідження була робота українських юристів у галузі конституційного права, державного будівництва, фінансового та адміністративного права. Зокрема, проблеми статусу та діяльності органів фінансового контролю розглядалися у роботі національних юристів О. Андрійко, В. Бордюка, Л. Воронової, О. Горбунова, П. Германчука, Н. Дорош, Є. Калюга, Д. Ковриженко, О. Копиленко, А. Мамишев, В. Мельничук, Н. Нижник, П. Пацурківський, В. Похорілко, В. Симоненко, І. Стефанюк, Л. Юхименко; Російські вчені М. Алішевський, Г. Айвазян, Е. Вознесенський, Б. Лазарев, Н. Погосян, С.

Степашин, а також західні слухачі та вчені К. Андерсов, Уоттс Юліан, Е. Кіш та багато інших.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є проведення конституційно-порівняльного аналізу стану та основи діяльності Рахункових палат як органів фінансового контролю в Україні, США та Польщі, і, на цій основі, визначити, сформулювати та обґрунтувати науково обґрунтовані пропозиції та рекомендації щодо покращення стану та діяльності Рахункової палати в Україні. Виходячи із заявленої загальної мети дослідження, автор поставив перед собою такі завдання:

- дослідити види конституційно-правових норм, що регулюють статус Рахункових палат як органів фінансового контролю в Україні, США та Польщі;

- визначити походження, поняття та характеристики Рахункових палат в Україні, США та Польщі;

- сформулювати нову сучасну концепцію повноважень як центрального елемента статусу бухгалтерських палат в Україні, США та Польщі;

- розкрити гарантії правового статусу Рахункових палат як органів фінансового контролю в Україні, США та Польщі;

- розробити науково обгрунтовані пропозиції, спрямовані на вдосконалення організаційної та функціональної структури Рахункової палати в Україні, спираючись на досвід США та Польщі;

- розкрити та визначити шляхи подальшого вдосконалення форм та методів Рахункової палати в Україні, спираючись на досвід подібних органів у США та Польщі;

- визначити орієнтації реформи конституційно-правового статусу та діяльності Рахункової палати в Україні, використовуючи зарубіжний досвід

Стаття присвячена порівнянню Рахункових палат України, США та Польщі. Було розглянуто всі проблеми, які є в діяльності рахункової палати України. Висвітлено шляхи вдосконалення Рахункової палати України, спираючись на досвід США та Польщі. Розглядаються думки вчених, правників, академіків.

Виклад основного матеріалу:

Конституція України, прийнята Верховною Радою 28 червня 1996 р., встановила конституційний статус Рахункової палати як державного органу, який діє від імені Верховної Ради України та здійснює контроль за використання коштів Державного бюджету України [14].

Основні нормативно-правові акти, якими керується Рахункова палата у своїй діяльності:

- 1) Конституція України
- 2) Бюджетний кодекс України
- 3) Кодекс України про адміністративні правопорушення
- 4) Кримінальний кодекс України
- 5) Закон України «Про Рахункову палату»
- 6) Закон України «Про Регламент Верховної Ради України»
- 7) Закон України «Про запобігання корупції»
- 8) Закон України «Про державну службу»
- 9) Закон України «Про доступ до публічної інформації»
- 10) Закон України «Про публічні закупівлі»
- 11) Закон України «Про джерела фінансування органів державної влади»

12) Закон України «Про вибори народних депутатів України»

13) Закон України «Про вибори Президента України»

14) Закон України «Про місцеві вибори»

15) Закон України «Про політичні партії в Україні»

16) Закон України «Про національну безпеку України»

Рахункова палата в Україні - це особливий конституційний орган державної влади, який не належить до жодної з гілок влади, закріплених у Конституції України та здійснює функцію контролю за державним управлінням у цій галузі надходження та використання коштів з Державного бюджету України. Визначено, що законодавство, що регулює статус Рахункової палати в Україні та в європейських країнах, по суті базується на положеннях Лімської декларації про настанови щодо аудиту державних фінансів. Рахункова палата в Україні здійснює зовнішній фінансовий контроль і є незалежним органом, утвореним Верховною Радою України. Рахунковій палаті, як єдиному спеціалізованому конституційному органу, відповідальному за контроль за державними фінансами, слід надати статус найвищого незалежного координуючого органу з контролю за державними фінансами в Україні, і тому його статутні повноваження повинні включати визначення принципів і можливі форми співпраці з внутрішнім контролем, спрямованої на підвищення ефективності використання бюджетних коштів за умови тісної співпраці з Парламентом. Чинне законодавство в Україні насправді не регулює ці питання, але законодавство більшості європейських країн надає Рахунковим палатам, як вищим органам фінансового контролю, досить широке коло питань. [3].

Повноваження Рахункової палати України:

1) проведення фінансового аудиту та аудиту ефективності

2) проводить розгляд законопроекту про державний бюджет України, поданого до Верховної Ради України (включаючи документи, додані до цього законопроекту) та підготувати відповідні висновки;

3) аналізує виконання державного бюджету України та готує відповідні висновки, а також пропозиції щодо виявлення відхилень та виявлених порушень;

4) аналізує щорічний звіт про виконання Закону про Державний бюджет України, поданого Кабінетом Міністрів України, та підготовка відповідних висновків щодо оцінки ефективності управління державний бюджет, а також пропозиції

щодо усунення виявлених порушень та вдосконалення бюджетного законодавства;

5) аналізує ефективність використання комерційних структур, що пропонують сплату податків, зборів, обов'язкових платежів до державного бюджету, доцільність функціонування пільгових податкових систем та їх вплив на загальний стан доходів державні бюджети;

6) проводить попередній аналіз до його розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та пленарних засіданнях Верховної Ради України, звіту Антимонопольного комітету України та звіту Фонду майна "Держава Україна";

6-1) проводить попередній аналіз до розгляду на засіданні комісій Верховної Ради України та на пленарному засіданні Верховної Ради України щорічного звіту, що містить аналіз системи державних закупівель та узагальнену інформацію про результати контролю державних закупівель протягом трьох місяців після оприлюднення;

7) здійснює на вимогу органів місцевого самоврядування, фондів соціального страхування та обов'язкових державних пенсій, державних підприємств та інших суб'єктів господарювання у державному секторі економіки, заходів зовнішнього фінансового контролю (аудит) стану місцевих бюджетів та діяльності суб'єктів звернення;

8) передає на підставі результатів заходів зовнішнього фінансового контролю держави (аудиту) рішення Рахункової палати, які є обов'язковими для розгляду;

9) аналізує виконання рекомендацій, виданих Рахунковою палатою з метою гарантування їх ефективності;

10) звертається до суду у разі порушення об'єктами контролю за повноваженнями членів Рахункової палати та посадових осіб Рахункової палати, зокрема для усунення перешкод для здійснення цих повноважень;

11) у разі виявлення ознак кримінального чи адміністративного правопорушення повідомляє про це правоохоронні органи;

12) співпрацює з вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, укладає з ними договори про співпрацю, проводить спільний і паралельний аудит з органами фінансового контролю інших держав;

13) проводить методичну та методичну роботу з питань зовнішнього фінансового контролю держави (аудиту);

14) забезпечує навчання та підвищення кваліфікації персоналу Рахункової палати;

15) здійснює інші повноваження, визначені законом [12].

У своїй роботі Палата керується принципами законності, незалежності, об'єктивності, планування та публічності (а також у редакції закону України "Про Рахункову палату" 2015 року, доданих принципів такі важливі, як безсторонність та неупередженість) [12].

Завданнями Рахункової палати є:

1) організація та контроль за своєчасним виконанням частини видатків Державного бюджету України, витрат бюджетних коштів, у тому числі коштів національних цільових фондів, за обсягами, структурою та призначенням;

2) здійснення контролю за формуванням та погашенням внутрішнього та зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності витрачання державних коштів, грошей та кредитно-фінансових ресурсів; контроль за фінансуванням національних програм економічного, науково-технічного, соціального та національно-культурного розвитку, охорони навколишнього середовища;

3) здійснення контролю за дотриманням закону про надання позик та економічної допомоги Україні іноземним державам та міжнародним організаціям, передбаченим державним бюджетом України;

4) контроль за законністю та своєчасності руху коштів з державного бюджету України та позабюджетних фондів в установах Національного банку України та затверджених банках;

5) аналіз виявлених відхилень стосовно показників Державного бюджету України та підготовка пропозицій щодо їх усунення, а також щодо вдосконалення бюджетного процесу в цілому;

6) регулярне інформування Верховної Ради України, її комітетів про хід державного бюджету України та стан погашення внутрішнього та зовнішнього боргу України, про результати інших функцій управління [9];

7) виконання інших завдань, передбачених Рахунковою палатою чинним законодавством України [9].

Генезис, поняття та ознаки Рахункової палат в Україні

Рахункова палата України - це орган фінансово-бюджетного контролю, утворений Верховною Радою України, підпорядкований їй та відповідальний перед нею. Функціонує незалежно та незалежно від інших державних органів [2].

Створений відповідно до прийнятої в 1996 р. Конституції та закону України про Рахункову палату від 2 липня 2015 року. Раніше діяв Закон «Про Рахункову палату» від 11 липня 1996 року. День Рахункової палати відзначається щороку 22 жовтня.

Рахункова палата України - одна з наймолодших вищих аудиторських установ у світі. Робота над законопроектом про контрольну палату (як спочатку передбачався цей державний орган) розпочалася в Україні відразу після проголошення незалежності в 1991 році, а відповідний закон був прийнятий Верховною Радою 24 травня 1996 року [14].

28 грудня 1996 року Президент України подав до Конституційного суду з поданням щодо відповідності Закону про Рахункову палату положенням нової Конституції. Через рік після розгляду заяви Конституційний Суд визнав, що деякі положення цього закону є неконституційними, позбавляючи Рахункову палату повноважень контролювати виконання дохідної частини бюджету України та передача державної власності [14].

Протягом 1996-2014 років стаття 98 Конституції, яка визначає статут Рахункової палати як конституційного органу, що має особливу компетенцію, була змінена 4 рази наступними версіями:

1. "Нагляд за використанням коштів державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата" (із змінами, внесеними 28 червня 1996 р.) [14].

2. "Ревізія від імені Верховної Ради України щодо надходження коштів з державного бюджету України та їх використання здійснюється Рахунковою палатою" (із змінами, внесеними 1 січня 2006 р.) [14].

3. "Нагляд за використанням коштів державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата" (від 30 вересня 2010 р.) [14].

4. «Рахункова палата здійснює контроль від імені Верховної Ради України над отриманням коштів з державного бюджету України та їх використанням. Організація, повноваження та порядок роботи Рахункової палати визначаються законом "(версія від 6 жовтня 2013 р.) [14].

5. «Рахункова палата здійснює контроль від імені Верховної Ради України над отриманням коштів з державного бюджету України та їх використанням. Організація, повноваження та порядок роботи Рахункової палати визначаються законом "(чинна версія від 30 вересня 2016 р., яка підтвердила версію від 22 лютого 2014 р.) [14].

У листопаді 1998 року Рахункова палата стала членом Міжнародної організації вищих аудиторських установ - INTOSAI, яка об'єднує найвищі аудиторські установи зі 190 країн під егідою ООН. У травні 1999 р. На Конгресі Європейської організації вищих аудиторських установ EUROSAI було прийнято рішення про

надання Рахункової палати України статусу члена цієї організації [6].

Гарантій правового статусу Рахункової палати в Україні

Гарантії статусу Рахункової палати в Україні повинні бути в повній мірі закріплені в національному законодавстві з метою утвердження принципу розподілу влад і створення системи стримань і противаг. Відповідно до конституційних гарантій статусу, Рахункова палата в Україні підпорядкована і підзвітна тільки Верховній Раді України, саме це є, на наш погляд, основоположною гарантією незалежності її статусу [3].

Гарантії статуту Рахункової палати в Україні повинні бути повністю закріплені у національному законодавстві, щоб встановити принцип поділу влади та створити систему стримувань та противаг. Відповідно до конституційних гарантій статусу Рахункова палата в Україні підпорядковується і звітує лише Верховній Раді України, що є, на мій погляд, фундаментальною гарантією незалежності її статусу [3].

Форми і методи діяльності рахункових палат

Аналізуючи теоретичні підходи до класифікації форм контролю за часом, я поділяю позицію більшості дослідників щодо вибору цих форм контролю як попередніх, поточних, наступних, які притаманні діяльності Рахункової палати в Україні. Якщо термін "форма" розуміється як специфічний засіб вираження та організації контрольних дій для суб'єкта, то на основі систематичного вивчення нормативно-правових актів та наукової літератури, відповідних документів з фінансового контролю Рахунковою палатою в Україні можна зробити висновок, що вона використовує у своїй діяльності такі форми: перевірка, аудит, аналіз, експертиза, розслідування [3].

Проаналізувавши практичний досвід Рахункової палати в Україні, можна стверджувати, що у своїй роботі зазначений конституційний орган фінансового контролю використовує як прямий (пошук предметів та документів об'єкта перевірки; огляд приміщень (територія) та об'єкти; інвентар; обстеження; перевірка; перевірка; спостереження тощо) та непрямі (метод аналізу; метод розрахунку надходжень; метод контролю витрат та доходів суб'єкта, що перевіряється; розрахункові методи отримання інформації про суб'єкт, що перевіряється, методами обчислення грошових надходжень тощо) [3].

Організаційно-функціональна будова Рахункової палати в Україні

Рахункова палата України складається з тринадцяти членів Рахункової палати.

Членами Рахункової палати є Голова Рахункової палати, його заступник та інші члени Рахункової палати.

Для забезпечення реалізації повноважень, покладених на Рахункову палату, працює персонал Рахункової палати, що складається з департаментів, територіальних підрозділів та інших структурних підрозділів (у тому числі патронатних служб членів Палати рахунки).

Організація роботи члена Рахункової палати забезпечується його патронатною службою, що складається з максимум трьох радників.

Структура та штатний склад персоналу Рахункової палати затверджується Рахунковою палатою в межах бюджетних асигнувань для забезпечення діяльності Рахункової палати.

Максимальний штат Рахункової палати затверджується Верховною Радою України за пропозицією Рахункової палати в межах бюджетних асигнувань для забезпечення її діяльності [2].

Права, обов'язки та повноваження членів Рахункової палати та посадових осіб Рахункової палати визначаються цим законом [2].

Дискусії щодо реформи Рахункової палати тривають давно і гостро обговорюються політиками, практиками та науковцями. Ідея перетворення Рахункової палати у сучасний вищий орган державного аудиту була відображена та частково втілена в новому законі України про Рахункову палату від 02.07.2015. в суспільстві, що має певні очікування щодо вдосконалення. Важливим завданням палати є надання громадянам, які також є платниками податків, інформації про використання бюджетних коштів. Крім того, як зовнішній орган фінансового контролю держави Аудиторська палата покликана для оцінки законності, якості та ефективності управління доходами та витратами державного бюджету [10].

Роль Рахункової палати у фінансовій безпеці країни набагато важливіша, ніж це здається пересічному громадянину. Діяльність Рахункової палати є багатогранною: вона взаємодіє з іншими органами державної влади у бюджетному процесі та бере участь у всіх етапах бюджетного циклу [10].

Для вдосконалення діяльності Рахункової палати України необхідно звернутися до закордонного досвіду. Розглянемо більш детально практику зарубіжних Рахункових палат, а саме США та Польщі. Запропоновані країни є вагомим прикладом для вдосконалення діяльності Аудиторської палати України, оскільки Сполучені Штати Америки є однією з найбільш розвинених країн світу, і їх система, в якій працює Рахункова палата, є досконалою, а Польща - країна, яка є

нашим сусідом і швидко розвивається у всіх сферах життя країни, а також має чудову систему управління фінансовим контролем.

Тому я пропоную перейти до опису діяльності Рахункових палат Польщі та США.

Рахункова палата Польщі

Рахункова палата в Польщі називається Вищою Контрольною палатою Польщі

Польща належить до того ж виду фінансового контролю, що і Україна, для якого характерно існування колегіального органу без судової функції, який можна віднести до незалежних органів фінансового контролю [3].

Відповідно до Конституції, Палата представляє сейму, зокрема, аналіз виконання державного бюджету та принципів грошово-кредитної політики, щорічний звіт про його діяльність [11].

Сейм за домовленістю Сенату призначає президента Верховної контрольної палати на мандат 6 років (поновлюється на другий мандат). Термін повноважень президента палати не збігається з терміном повноважень парламенту, що не повинно дозволяти цій інституції підпорядковуватися одній політичній групі. Президент Вищої контрольної палати захищений таким же імунітетом, що і депутати [11].

Вища контрольна палата (польською мовою: Najwyższa Izba Kontroli, NIK) - це найвищий орган контролю в Республіці Польща, підпорядкований Сейму, який працює на принципах колегіальності.

Одна з найстаріших польських державних установ, створена 7 лютого 1919 року, тобто під час другої Речі Посполитої, менше ніж через 3 місяці після незалежності Польщі. Створення Верховної контрольної палати розпочав президент Польщі Юзеф Пілсудський, який підписав указ про Вищу палату державного контролю (польською мовою: Najwyższa Izba Kontroli Państwa, NIKP).

Будівля Вищої контрольної палати у Варшаві в 1939 році, зараз - будівля Міністерства закордонних справ.

З початку своєї діяльності Палата була основним органом державного контролю, уповноваженим контролювати доходи та видатки держави, а також доходи та витрати всіх установ та підприємств, які використовують кошти громадські [11].

Згідно з указом від 7 лютого 1919 р. Палата була державною владою, безпосередньо підпорядкованою главі держави Польщі, незалежною і призначеною для постійного і повного контролю над державними доходами та витратами,

Відповідно до Конституції від 17 березня 1921 р. Та закону від 21 червня 1921 р. Вища контрольна палата є незалежним державним органом, який

співпрацює з парламентом, який діє за принципом колегіальності. Президент палати відповідав за свою роботу безпосередньо перед сеймом.

Рахункова палата:

Відповідно до Конституції, Палата контролює діяльність органів державного управління, Національного банку Польщі, державних юридичних осіб та інших державних організаційних підрозділів з точки зору законності, економічності, ефективності, швидкості і цілісності. Палата може контролювати діяльність органів місцевого самоврядування, муніципальних юридичних осіб та інших муніципальних організаційних підрозділів з точки зору законності, економічності, ефективності та надійності. Палата може також контролювати, з погляду законності та права власності на діяльність інших господарських одиниць і суб'єктів, наскільки вони використовують державну або муніципальну власність або кошти, а також виконувати фінансові зобов'язання на користь держави [7].

У Польщі континентальна система контролю за законом покладається на незалежні бухгалтерські палати, утворені вищими органами влади, які є колегіальними органами і яким законодавство гарантує незалежність їх діяльності [3].

Рахункова палата США

Рахункова палата США називається Рахунковою палатою США (GAO)

Рахункова палата США (GAO) - це агентство федерального уряду США, яке звітує перед Конгресом і вважає себе незалежним і безпартійним. Заснована в 1921 році під назвою Генеральна бухгалтерія, вона була перейменована в Управління бухгалтерського обліку (GAO) у 2004 році. Зміна назви була призначена частково для уточнення функцій агентства, серед яких бухгалтерський облік грав і все ще працює ніж другорядна роль. Штаб-квартира агентства знаходиться у Вашингтоні, округ Колумбія, та має ще 11 офісів у великих американських містах.

GAO призначений для контролю за різними державними установами та їх витратами. GAO вивчає ефективність державних витрат, зосереджуючись головним чином на виконавчих органах. GAO прагне зробити владу більш відповідальною та ефективною в управлінні програмами та податковими витратами.

Оскільки GAO в основному здійснює моніторинг виконавчих програм, воно спеціально виключається із сфери виконавчої діяльності. Комітетом загального управління США керує GAO. Спеціальний комітет Конгресу рекомендує кандидатів на посаду генерального контролера, а президент призначає кандидатів зі списку; тоді

кандидатура підтверджується Сенатом строком на 15 років.

Рахункова палата США (GAO) - федеральне агентство, яке є органом з аудиту, оцінки та аналізу Конгресу Сполучених Штатів.

Рахункова палата була створена як Головне управління бюджету та бухгалтерського обліку відповідно до Закону «Про бюджет і бухгалтерський облік», яке було підписано в 1921 р. [8].

Цей закон був ухвалений через необхідність того, щоб голова Рахункової палати вивчав у резиденції уряду чи в інших місцях усі питання, що стосуються доходів (квитанцій), оплати витрат та використання державні кошти. Результати звіту можуть бути надіслані Президенту та Конгресу. Ці звіти також містять рекомендації щодо покращення стану економіки та ефективності державних витрат.

Відповідно до нинішньої місії Рахункової палати, існує підтримка Конгресу США у виконанні його конституційних обов'язків та підвищення продуктивності та відповідальності федерального уряду на користь американського народу.

Назва агентства (GAO) було змінено у 2004 році, щоб краще відобразити його місії. Хоча в більшості інших країн є урядові установи, схожі на Рахункову палату, їх основна мета - проведення фінансових аудитів (аудитів). Аудитори Рахункової палати не лише проводять фінансовий аудит, а й займаються широким спектром ефективних аудитів (тобто їх наймають для проведення аудиторських перевірок).

Робота GAO проводиться на вимогу комітетів чи підкомітетів Конгресу або відповідно до законів чи звітів комітетів. Палата також проводить розслідування під керівництвом Генерального Контролера. Він забезпечує нагляд Конгресом у таких сферах:

- фінансовий аудит федеральних витрат;
- розслідування звинувачень у незаконних діях
- президентські та урядові адміністрації;
- опитування ефективності державних програм;
- визначити можливі напрямки, в яких Конгрес міг би розслідувати;
- публікація правових рішень та висновків;
- консультувати Конгрес та керівників органів виконавчої влади щодо шляхів підвищення ефективності влади [7].

Недоліки діяльності Рахункової палати України та шляхи подолання їх

З огляду на діяльність Рахункових палат США та Польщі, ми можемо визначити недоліки бухгалтерської палати України як:

1) Статус незалежного органу не закріплено в Конституції України.

Вища контрольна палата Польщі (Польська Рахункова палата) є головним незалежним органом державного фінансового контролю, створеним Сеймом [7].

Рахункова палата США (GAO) - це агентство федерального уряду США, яке звітує перед Конгресом і вважає себе незалежним і безпартійним.

Світова тенденція - це незалежність Рахункових палат від уряду та парламенту, яка присвячена конституційному рівню або рівню органічних законів. У зв'язку з цим ст. 98 Конституції України доречно виглядала б так: «Рахункова палата є найвищим незалежним органом державного фінансового контролю в країні. Рахункова палата здійснює нагляд від імені Верховної Ради України за надходженням коштів з державного бюджету України та їх використанням. Організація, повноваження та порядок Рахункової палати визначаються законом» [10].

Надання палаті статусу вищого незалежного органу державного фінансового контролю в Україні допоможе зміцнити його авторитет у суспільстві та забезпечить йому статус координатора системи фінансового контролю в Україні. [10]

2) Недостатнє регулювання дотримання вимог посадових осіб Рахункової палати.

Практика закріплення в законах про контрольно-рахункові органи санкцій на осіб, які заважають проводити контрольні заходи є досить поширеною [10].

У Польщі осіб, які ухиляються або перешкоджають контролю, у тому числі, якщо вони не надали необхідні для контролю документи або свідомо подали неправдиві відомості щодо здійснення висновків контролю, можуть бути покарані арештом, обмеженням прав та громадянські свободи. або. Крім того, накладаються санкції, в тому числі штраф, не тільки для особи, яка перешкоджає огляду, але і для особи, яка була призвана в якості свідка і яка не з'явилася без поважних причин [10].

На мою думку, було б доцільно перейняти досвід Польщі щодо накладення фінансових санкцій на порушників за ненадання інформації з урахуванням природи внутрішнього законодавства.

3) Відсутність у Рахункової палати повноважень щодо застосування заходів впливу на учасників, особливо на порушників бюджетного процесу [10].

Це питання є доволі суперечливим, сумнівним та вимагає обережного підходу, оскільки воно має

вирішити ризики запобігання перетворенню Аудиторської палати в інший податковий орган. У зв'язку з цим повноваження повинні бути спрямовані на посилення підзвітності суб'єкта перевірок за виконання рішень Аудиторської палати та на усунення причин бюджетних порушень. У зв'язку з цим ми поділяємо думку Басанцова І. В., що необхідно внести зміни до законодавства, щоб встановити відповідальність державних службовців за шкоду, заподіяну державі під час надання та використання бюджетних коштів та ресурсів. Закон повинен надати право представникам наглядових органів виступати перед судами для захисту інтересів держави та процесуально доводити факт шкоди державі та обчислювати реальну суму упередженого становища [10].

З огляду на вищезазначене, слід зазначити, що для проведення досліджень та реформ слід встановити взаємозв'язок між Рахунковою палатою та виконавчою та законодавчою владою.

4) Аудит ефективності [10].

Аудит адміністративної діяльності (ефективності) покликаний сприяти своєчасному виконанню коригувань у процесі її здійснення (діяльності) шляхом отримання інформації про реальну ситуацію у сфері державного управління. У непередбачуваних умовах складні структури постають з великою невизначеністю, що вимагає аналітичного аналізу та відповідного прийняття рішень. При цьому зростає дисбаланс між потребами та наявними ресурсами, виникає потреба витратити гроші платників податків розумно, а завдання аудиту адміністративної діяльності - оцінити рівень ефективності, її ефективність та ефективність об'єкта, що перевіряється [10].

У Сполучених Штатах після введення в дію Закону про бюджет та процедур бухгалтерської звітності в 1950 р., Який вимагав бюджетування не структури витрат за типом витрат, а очікуваного результату державних програм чи функцій, вимагають аудит ефективності значно збільшився.

Приклад США, де аудит ефективності державних організацій підкреслює спосіб економічних та раціональних організацій придбавати, зберігати та використовувати свої ресурси (товари, персонал, простір). А під час аудиту виконання державних програм аудиторі GAO США використовують такі типи оцінок ефективності їх виконання: оцінка процесу - якість послуг, що надаються очікуванням суспільство; оцінка продукту - рівень досягнення очікуваних результатів програми; аналіз впливу - чистий ефект програми шляхом порівняння результатів останньої з результатами аналізу того, що

відбулося б за його відсутності; Оцінка «економічної ефективності» та «економічної ефективності» - відповідність між результатами програми та ресурсами, витраченими на їх досягнення.

Американський досвід показує, що залежно від предмету аудиту можуть використовуватися різні методи та інструменти, їх класифікація та визначення, сприятимуть аудиту якості та його операційній реалізації.

4) Низький рівень кваліфікації [10].

Національні вчені неодноразово звертали увагу на проблему зміцнення персоналу органів фінансового контролю. Процес глобалізації світової економіки та швидка зміна економічних умов сприяють збільшенню вимог до працівників, які здійснюють контрольні заходи (перевірки, ревізії та насамперед аудити). Запорукою якісного та ефективного аудиту є високий рівень кваліфікації своїх знань та їх професійна підготовка (та перепідготовка). Для залучення професіонала на державну службу необхідно створити для нього відповідні умови праці, що потребує значних вкладень [10].

Сьогодні стає очевидним, що рівень підготовки професійних спеціалістів у системі фінансового контролю держави не повністю відповідає їх вимогам. За наявності таких спеціалістів, насамперед, має бути зацікавлена держава, яка повинна створити умови для їх появи шляхом запровадження фінансових та юридичних спеціальностей у вищих навчальних закладах, забезпечення його вивчення науковою літературою відповідні методичні, висококваліфіковані викладачі, бажано із зарубіжним досвідом, або стажування в Рахунковій палаті. Це сприятиме навчанню персоналу та навчанню професіоналів, які будуть працювати в майбутньому на конкурентній основі, лише на професійній основі, а не з політичних причин [10].

5) Відсутність повноважень щодо контролю за місцевими бюджетами.

Суттєвою відмінністю від США та Польщі є відсутність повноважень щодо контролю за місцевими бюджетами. Відповідно до статті 7 Закону про Рахункову палату, вона може проводити фінансовий та результативний аудит витрат Державного бюджету, що надходять до місцевих бюджетів, а доходи та видатки, незалежні від місцевих бюджетів, не є своєї компетенції. Багато дослідників вирішили проблему контролю за місцевими бюджетами. Контроль над доходами та витратами місцевих бюджетів є дуже спірним питанням, яке потребує ретельного вивчення та обґрунтування. Щоб уникнути свавілля в органах місцевого самоврядування, на мою думку, доцільно провести фінансовий аудит та аудит ефективності діяльності територіальних управлінь палати, що слід зазначити у законі. Невідомий В.І. підкреслив доповнення Закону про Рахункову палату з повноваженнями щодо місцевих бюджетів, це було зазначено в різних законах - у стратегії розвитку управління державними фінансами та національній превенції та боротьби з корупцією, але можна сказати, що все залишилось лише на рівні пропозицій [10].

Висновки. Аналізуючи вищевикладене, можна зробити висновок, що Рахункова палата України – це відносно новий орган фінансового контролю, який не відноситься до жодної з закріплених Конституцією України гілок влади і здійснює контрольну функцію державного управління в сфері надходження та використання коштів Державного бюджету України.

Для вдосконалення діяльності Рахункової палати України було досліджено зарубіжний досвід діяльності органів фінансового контролю, а саме США та Польщі. Було запропоновано шляхи вдосконалення діяльності Рахункової палати України, спираючись на досвід США та Польщі.

Література:

1. Конституція України [Електронний ресурс] від 28 черв. 1996 р. № 254к/96-ВР; станом на 30 березня 2020 р. // Відомості Верховної Ради України(ВВР). 1996. № 30. Ст.141. Режим доступу до документа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>.
2. Закон України «Про Рахункову палату» [Електронний ресурс] від 2 липня 2015 р. 576-VIII; станом на 30 березня 2020 р. // Відомості Верховної Ради України(ВВР). 2015. № 36. Ст.360. Режим доступу до документа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19>.
3. Невідомий В.І. Рахункові палати як органи фінансового контролю в Україні та Європі: конституційно-порівняльний аналіз: автореферат. дис. на здобуття наук. ступеня к-дат юридичних наук. 12.00.02. Київ: КНУВ, 2007. 22 с.
4. Рахункова палата України: співпраця з Верховною Радою та організаціями громадянського суспільства. / Базілевич Д.С., Крижанівський В.П., Мельничук В.Г., Невідомий В.І., Старостенко Н.В., – К.: 2017 – 82 с.

5. Стратегія управління державними фінансами на 2017–2021 рр.
6. Мазур Я., Велла Б. (2003) Відносини між вищими аудиторськими інституціями та парламентськими комітетами. – Міжнародний журнал аудиту.
7. Александрович О.О. Історичний досвід та організаційно-правові гарантії незалежного державного фінансового контролю в Польщі [Електронний ресурс] / О.О. Александрович // Актуальні проблеми державного управління. – 2014. – № 2. – Режим доступу : <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/apdu/2014-2/doc/6/03.pdf>.
8. Андреев П.П. Проблеми ефективності відомчого контролю / П.П. Андреев // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія : економіка. – 2011. – № 130. – С. 21–23.
9. Завдання Рахункової Палати. Правові основи держ. управління економікою України: веб-сайт. URL: <https://buklib.net/books/33195/> (дата звернення 28.05.2020).
10. Койчева О. С. Рахункова палата як суб'єкт фінансового контролю : дис. на здобуття наук. ступеня к-дат юридичних наук: 12.00.07. Одеса: ОЮА, 2016. 237 с.
11. Верховна контрольна палата Польщі: веб-сайт. URL: <http://ostarbeiter.vn.ua/verh-kontr-palata-poll.html> (дата звернення 28.05.2020).
12. Повноваження Рахункової палати України: URL: https://kodeksy.com.ua/pro_rahunkovu_palatu/7.htm (дата звернення 28.05.2020).
13. Паньків С. П. Рахункова палата України у системі державного фінансового контролю / С. П. Паньків // Університетські наукові записи. 2005. № 3. С. 232–237.
14. Марчук Т.С. Правовий статус Рахункової палати України. Київ, КНЕУ, 2013. 300 с.