

*І. В. Яковюк*, кандидат юридичних наук,  
доцент, заступник директора з наукової роботи  
НДІ державного будівництва та місцевого  
самоврядування НАПрН України

## **Рахункова палата в інституційному механізмі ЄС: загальнотеоретична характеристика**

Фінансовий контроль за бюджетними коштами набуває важливого значення в демократичних державах. Ефективний бюджетний контроль в Європейському Союзі, як наднаціональному об'єднанні демократичних держав, набуває не менш важливого значення, оскільки має значний вплив на забезпечення раціонального витрачання і використання власних бюджетних коштів Союзу. Фінансовий контроль в Європейському Союзі запроваджений з метою попередження нецільового витрачання бюджетних коштів, а також шахрайства і корупції, які становлять серйозну загрозу законності і правопорядку як на національному, так і на наднаціональному рівні, підривають зсередини інтеграційний процес. Питаннями фінансового контролю в ЄС займаються в межах своїх повноважень усі інститути, однак ключову роль у цій діяльності відведено Рахунковій палаті, правовий статус якої в процесі європейської інтеграції неодноразово зазнавав змін.

Рахункова палата (The Court of Auditors) — це наділений контрольними функціями за доходами і витратами Союзу і дотриманням бюджету інститут, що стрімко розвивається. Рахункова палата була створена під тиском Європейського парламенту,

який в 1973 р. поставив питання про заснування Європейської ревізійної служби. Її створенню передувало підписання Договору про перегляд бюджетних постанов від 12 липня 1975 р., згідно з яким передбачалося замість раніше існуючої системи ревізійних органів<sup>1</sup> створити Рахункову палату, яка набувала статусу незалежної структури, передбаченої статтями 4, 206, 206а Договору про заснування ЄЕС, статус якої був невизначеним<sup>2</sup>. Функціонувати Рахункова палата почала у Люксембурзі з жовтня 1975 р. Рахункова палата ЄС представляє інтереси платників податків і часто характеризується як «фінансова совість» Союзу. Не випадково, що інколи її називають ще Судом аудиторів ЄС<sup>3</sup>.

Розвиток інтеграції, її поширення на нові сфери життя, виділення коштів державам-членам у рамках регіональної політики і політики економічної і соціальної згуртованості, а країнам-кандидатам – у рамках передвступної допомоги змусило європейців вдатися до формування власної системи фінансового контролю, яку прийнято розглядати у широкому і вузькому розумінні. До загальноєвропейської системи фінансового контролю, взятої в широкому розумінні цього терміна, окрім Рахункової палати можуть бути віднесені Європейський парламент, Комісія, Рада, Суд ЄС і Європейське бюро з боротьби із шахрайством. Кожен з указаних інститутів і органів має власне коло повноважень з контролю за витратами бюджетних коштів Союзу. До системи фінансового контролю у більш вузькому розу-

---

<sup>1</sup> До створення Рахункової палати існували контрольна комісія, що діяла в рамках ЄЕС і Євроатому, та комісар з контролю за рахунками, що існував в межах ЄСВС.

<sup>2</sup> Держави-члени спочатку уникали визначення правового статусу Рахункової палати. Якщо Європейський парламент, Рада, Комісія і Суд мали статус інститутів, Економічний і соціальний комітет – консультативного органу, що допомагає інститутам, то з приводу Рахункової палати Договір констатував лише факт її заснування і здійснення функції контролю (Договори, учреждающие Европейские сообщества / отв. ред. Ю. Борко. – М. : Международная издательская группа «Право», 1994. – С. 101, 232–234).

<sup>3</sup> Дайнен Д. Дедалі міцніший союз. Курс європейської інтеграції / Д. Дайнен ; пер. з англ. М. Марченко. – К. : К.І.С., 2006. – С. 329.

мінні окрім Рахункової палати входять такі вузькоспеціалізовані організації, як Європейське бюро з боротьби із шахрайством, Європол, Євроюст, а також вищі національні органи фінансово-го контролю<sup>1</sup>.

Попри неготовність визначити правовий статус нової організації в системі фінансового контролю і органів влади Союзу взагалі законодавець чітко усвідомлював, що вона повинна бути наднаціональною за своїм характером і незалежною інституцією: члени Палати повністю незалежні у виконанні своїх обов'язків, виходячи з інтересів Співтовариства. Під час виконання своїх обов'язків вони не можуть вимагати або приймати інструкцій від будь-якого уряду або інших органів, повинні утримуватись від будь-яких дій, що несумісні з їхніми обов'язками (ст. 206 ДЄЕС). Слід зазначити, що в Договорі надзвичайно ретельно виписані гарантії незалежності і вимоги відданості членів Палати інтересам Співтовариства (Союзу) не лише під час виконання ними своїх обов'язків, але й після їх припинення<sup>2</sup>. Додатковою гарантією незалежності є судовий порядок звільнення аудитора з посади<sup>3</sup>. Крім установчих договорів повна адміністративна і бюджетна незалежність Рахунковій палаті надана Радою згідно з фінансовим регламентом від грудня 1977 р., оновленим у березні 1990 р.<sup>4</sup>

Правовий статус Рахункової палати було чітко визначено і піднято до максимального в ЄС рівня Маастрихтським договором,

<sup>1</sup> Толочкова Т. Б. Европейская счетная палата как основной институт системы финансового контроля в праве Европейского Союза : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.10 / Т. Б. Толочкова. – М. : МГИМО МИД РФ, 2010. – С. 13.

<sup>2</sup> При вступі на посаду аудитори підтверджують, що, як у період виконання своїх обов'язків, так і після їх складення, вони будуть дотримуватися зобов'язань, що випливають з їх посади, і особливо виявляти скрупульозність і обережність у тому, що стосується згоди зайняти певну посаду або отримати певну вигоду після припинення своєї діяльності в Палаті (п. 6 ст. 206 ДЄЕС (п. 4 ст. 286 ДФЄС)).

<sup>3</sup> На прохання Палати аудитор може бути відсторонений від посади Судом ЄС, якщо той вирішить, що він більше не відповідає усім необхідним умовам або обов'язкам, що випливають з його служби (п. 8 ст. 206 ДЄЕС (п. 6 ст. 286 ДФЄС)).

<sup>4</sup> Дайнен Д. Дедалі міцніший союз. Курс європейської інтеграції / Д. Дайнен ; пер. з англ. М. Марченко. – К. : К.І.С., 2006. – С. 329.

згідно з яким вона увійшла до категорії «інститути» Співтовариства (ст. 4 ДЄС)<sup>1</sup>. Надання їй статусу «інституту» було обумовлено все більш очевидною важливістю проведення зовнішньої і незалежної ревізії бюджету Союзу з метою недопущення марнування ресурсів ЄС, відмивання коштів і шахрайства. Цей крок підкреслив як важливість завдань ревізії, так і незалежність Палати стосовно інших інститутів Союзу, а також національних урядів. Враховуючи чітко виражений наднаціональний характер Рахункової палати<sup>2</sup>, правомірно стверджувати, що жодне інше інтеграційне об'єднання не має подібного органу фінансового контролю. Запровадження Рахункової палати і наділення її вагомими повноваженнями стало додатковим аргументом у процесі зміцнення наднаціональних і федеративних рис Європейського Союзу.

Піднявши статус Палати, Маастрихтський договір суттєво не змінив її повноваження. Це завдання було вирішено під час розробки і прийняття Амстердамського договору, який суттєво розширив її повноваження, поширивши їх на сферу другої (спільна зовнішня політика і політика безпеки)<sup>3</sup> і третьої (співробітництво у сфері правосуддя і внутрішніх справ) опор, оскільки витрати за цими напрямками діяльності становлять значну частку бюджету ЄС, а також підтвердив право Рахункової палати звертатися до Суду першої інстанції для захисту своїх прерогатив від посягання з боку інших інститутів ЄС.

---

<sup>1</sup> Единый европейский акт. Договор о Европейском Союзе / отв. ред. Ю. Борко. – М. : Международная издательская группа «Право», 1994. – С. 54. Крім того, у Декларації № 21 Про Рахункову палату було наголошено на особливому значенні нового інституту, шляхи підвищення ефективності якого повинні обміркувати інші інститути Союзу.

<sup>2</sup> Окрім вище зазначеного про наднаціональність Рахункової палати свідчить той факт, що вона є єдиним інститутом ЄС, який створюється іншим інститутом Союзу.

<sup>3</sup> З коштів бюджету ЄС фінансується гуманітарна і продовольча допомога країнам третього світу. Починаючи з 2000 року щорічно більше 3 млрд євро спрямовується на фінансування проектів технічного і структурного розвитку країн, які готуються до вступу в ЄС, що становить близько 40 % усіх витрат на зовнішню політику ЄС.

Ніццький договір підтвердив принцип формування складу Палати — по одному аудитору від кожної держави-члена<sup>1</sup>; надав право створювати внутрішні палати як структурні підрозділи Рахункової палати заради зменшення навантаження і підвищення ефективності роботи (п. 4 ст. 287 ДФЄС), передбачив можливість збільшення ролі останніх при затвердженні деяких видів звітів і висновків, аби Палата мала змогу не збиратися у повному складі; підкреслив необхідність співпраці між Палатою і вищими національними контрольними органами в рамках системи фінансового контролю Союзу. Остання вимога обумовлена тим, що Рахункова палата і вищі органи фінансового контролю держав – членів ЄС завдяки тісній взаємодії у сфері фінансового контролю не лише здійснюють обмін досвідом і знаннями у сфері проведення перевірок, але й також гармонізують методи і способи фінансового контролю і управління ресурсами на території об'єднаної Європи. Як з боку рахункової палати ЄС, так і з боку національних вищих органів фінансового контролю за останні десятиліття було прийнято ряд спільно розроблених актів і вказівок, які сприяли забезпеченню певною мірою гармонізації і уніфікації частини правової бази і методології фінансового контролю вищих органів фінансового контролю держав-членів<sup>2</sup>.

Конституція для Європи хоча і зберігала статус інституту за Рахунковою палатою, однак передбачала поділ самих інститутів на ті, які утворюють інституційний механізм Союзу (Європейський парламент, Європейська рада, Рада міністрів, Європейська комісія, Суд ЄС) (ст. I-19), й інші інститути, до яких мали бути віднесені ЄЦБ (ст. I-30) і Рахункова палата (ст. I-31). Сенс такого поділу полягав у спробі, подібно до національного рівня влади,

<sup>1</sup> Рішення про такий порядок формування Рахункової палати було запроваджено з метою врахування принципу багатонаціонального представництва держав-членів (див.: Толочкова Т. Б. Европейская счетная палата как основной институт системы финансового контроля в праве Европейского союза : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.10 / Т. Б. Толочкова. – М. : МГИМО МИД РФ, 2010. – С. 22).

<sup>2</sup> Толочкова Т. Б. Европейская счетная палата как основной институт системы финансового контроля в праве Европейского союза : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.10 / Т. Б. Толочкова. – М. : МГИМО МИД РФ, 2010. – С. 25.

де існує диференціація органів влади на вищі (президент, парламент, уряд, вищі судові органи) і центральні (центральный банк, міністерства, агентства тощо), виокремити серед інститутів Союзу ті, які проводять в життя його цінності, здійснюють його цілі, служать його інтересам, забезпечують послідовність, ефективність і спадковість його політики і дій (ст. I-19), та інші інститути ЄС.

Слід указати на раціональність підходу, закладеного у Конституції для Європи, оскільки він сприяв формуванню більш чіткої вертикалі влади, більш наочно характеризував відносини між владними інституціями різного рівня. Провал ратифікації Конституції призвів до розробки і прийняття Лісабонських договорів, в яких указаний підхід був відкинтий і конституційна теорія і практика Союзу повернулася до усталеного підходу, який передбачає лише поділ на інститути і органи. Таким чином, Рахункова палата залишилася одним з семи інститутів Союзу.

У порядку створення і функціонування Рахункової палати досить чітко можна спостерігати дію механізму стримувань і противаг. Аудиторів призначає Рада шляхом одностайного голосування з кандидатур, запропонованих державами-членами ЄС, але після обов'язкових попередніх консультацій з Європейським парламентом. Якщо розглядати Раду як «верхню палату» парламенту Союзу, то в цілому витримана процедура, яка існує на національному рівні, де Рахункову палату призначає парламент. Разом з тим у стосунках між «палатами» парламенту ЄС існує певна боротьба за повноваження, у тому числі і за право призначати (звільняти) посадовців інститутів і органів Союзу. Д. Дайнен зазначає, що заперечення Європейського парламенту проти двох кандидатур аудиторів у 1989 р. зчинило політичний скандал, у результаті чого одна з держав-членів змушена була замінити кандидатуру аудитора. Однак у подібній ситуації в 1994 р. Рада знехтувала позицією Парламенту, який заперечував проти двох кандидатур аудиторів<sup>1</sup>.

Аудитором може стати особа, що працює або працювала в національних органах зовнішнього аудиту, або яка має необхідну кваліфікацію для того, щоб зайняти цю посаду. Перебування на

<sup>1</sup> Дайнен Д. Дедалі міцніший союз. Курс європейської інтеграції / Д. Дайнен ; пер. з англ. М. Марченко. – К. : К.І.С., 2006. – С. 330.

посаді обмежується шістьма роками, але мандат може бути подовжено (ст. 286 ДФЄС). Очолює Палату Голова, який обирається її членами зі свого складу строком на три роки з правом переобрання на новий строк. Голова є першим серед рівних (*primus inter pares*): він головує на засіданнях Палати, слідкує за виконанням прийнятих Палатою рішень, забезпечує компетентне управління організацією і діяльністю Палати, представляє її у стосунках з інститутами, органами і установами ЄС, а також органами національної влади.

У рамках своїх статутних повноважень Рахункова палата виконує ряд важливих функцій, серед яких слід назвати: виявлення порушень у бюджеті ЄС; аналіз причин порушень; зміна діяльності об'єкта контролю за допомогою усунення причин порушень; попередження подібних порушень у майбутньому; дотримання норм і вимог законодавчих актів у сфері використання коштів бюджету ЄС<sup>1</sup>. Під час здійснення своїх повноважень Рахункова палата приділяє увагу питанням підвищення рівня ефективності використання бюджетних коштів не лише виявленням порушень або відхилень в бюджетному процесі (власне фінансовий аудит), але й шляхом визначення кращого способу управління грошовими коштами Союзу (аудит ефективності). Тобто діяльність Рахункової палати сприяє пошуку більш ефективного і раціонального способу досягнення суспільно значущих цілей Європейського Союзу в рамках існуючих бюджетних можливостей.

Як і будь-який національний контрольно-ревізійний орган, Рахункова палата в своїй діяльності незалежна від інших інститутів ЄС і від національних урядів. Вона самостійно визначає предмет і методику перевірки, форму і час надання отриманих результатів та їх оприлюднення. За традицією Палата щорічно обирає певні напрями бюджетної діяльності, які стануть об'єктом контролю. Підставою для вибору таких напрямів є результати регулярного аналізу ступеня ризику сфери ревізії з аналізом її недоліків, фінансової значущості і фактів, встановлених під час попередніх перевірок. Іншим фактором, що може братися до

<sup>1</sup> Толочкова Т. Б. Европейская счетная палата как основной институт системы финансового контроля в праве Европейского союза : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.10 / Т. Б. Толочкова. – М. : МГИМО МИД РФ, 2010. – С. 22–23.

уваги Палатою під час визначення напрямів, мети і завдань перевірок, є стурбованість Європейського парламенту, Комісії або Ради стосовно певного кола питань у бюджетній сфері. Таким чином, пріоритети щодо напрямів, цілей і завдань перевірок визначаються, виходячи з позиції інститутів Союзу, а також необхідності рівномірного охоплення ревізією всіх бюджетних сфер.

Рахункова палата починає діяти ще на етапі розробки і прийняття бюджету Союзу, коли вона разом із іншими інститутами в межах своєї компетенції може висловити оціночні зауваження щодо проекту бюджету і подати їх на розгляд Європейської комісії. Однак основне навантаження зі здійснення фінансового контролю припадає на стадію виконання бюджету Союзу.

Як наднаціональний інститут Рахункова палата здійснює контрольню-ревізійну діяльність інститутів, органів і установ ЄС, національних і регіональних агентств держав-членів і третіх країн, що використовують кошти структурних фондів і субсидій ЄС. Це пов'язано з тим, що 90 % усіх доходів і витрат перебуває під управлінням національного рівня влади. Виходячи з цієї обставини установчі договори традиційно вимагають від Рахункової палати співпраці з вищими національними контрольними органами в дусі взаємної довіри і забезпечення самостійності і незалежності кожної сторони (п. 3 ст. 287 ДФЄС). У контексті реалізації цієї вимоги перевірки Палати, що проводяться стосовно будь-якого національного державного органу, фізичної або юридичної особи, на користь яких перераховуються кошти з бюджету ЄС, здійснюється у взаємодії з вищими національними контрольними органами (компетентними національними службами). Останні зобов'язані повідомити Рахункову палату щодо своїх намірів узяти участь у здійснюваному контролі. Відповідно щорічний план роботи Палати доводиться до відома не лише інститутів Союзу, але й вищих контрольних органів держав-членів. У 1978 році було запроваджено практику проведення зустрічей членів Рахункової палати з керівниками вищих національних контрольних органів під час щорічних засідань Комітету з контактів. Починаючи з 1996 року Рахункова палата також проводить офіційні зустрічі з керівництвом вищих контрольних органів країн — кандидатів на вступ до ЄС.

Рахункова палата — це єдиний інститут, наділений повноваженнями перевіряти діяльність інших інститутів і органів ЄС



щодо використання ними бюджетних коштів. Ці повноваження палати відіграють вагомую роль у функціонуванні механізму стримувань і противаг Союзу. На підтвердження цієї тези можна навести такі аргументи:

по-перше, згідно з п. 1 ст. 322 ДФЄС консультування Рахунковою палатою Європейського парламенту і Ради є обов'язковою передумовою прийняття регламенту про:

а) фінансові правила, які закріплюють порядок складання і виконання бюджету, а також порядок надання і перевірки правильності звітів;

б) правила організації контролю за виконанням обов'язків суб'єктами фінансової діяльності, зокрема розпорядниками кредитів і бухгалтерами;

по-друге, Рахункова палата разом з Європейським парламентом консультує Раду, яка встановлює умови і процедури, згідно з якими бюджетні доходи, передбачені в рамках системи власних ресурсів ЄС, надаються в розпорядження Комісії, і визначає заходи, які при потребі повинні застосовуватися для задоволення потреб у наявних коштах (п. 2 ст. 322 ДФЄС);

по-третє, Європейський парламент приймає рішення про затвердження виконання бюджету Комісією з урахуванням висновків щорічної доповіді та спеціальних доповідей Рахункової палати (п. 1 ст. 319 ДФЄС);

по-четверте, Рахункова палата може звертати увагу Комісії і держав-членів на проблеми, які були виявлені під час аудиторської перевірки організацій, що управляють витратами або доходами від імені Союзу<sup>1</sup>. Так, Рахункова палата висловилася надзвичайно

<sup>1</sup> У звіті Рахункової палати ЄС за 2008 р. зазначено, що Європейська комісія в 2008 р. витратила не за призначенням як мінімум 2,6 млрд євро зі свого бюджету. Перевірка різних витратних статей показала, що більшу частину податкових коштів було витрачено марно. Найбільш показовим прикладом розтринькування грошей європейських платників податків стали інвестиції з фонду згуртування ЄС, які виділяються на те, щоб підтягнути бідні регіони до рівня багатих. Реакцією на висновки Палати стала заява комісара з питань регіональної політики Павла Самецького про те, що Європейська комісія буде наполягати на поверненні всіх помилково вкладених інвестицій. У 2009 р. Комісія вже вказала на необхідність повернення 629 млн євро. До кінця поточного року до бюджету ЄС повинна повернутися і друга частина млрд євро, зазначив посадовець Комісії (Счетная палата ЕС: Еврокомиссия разбазарила в 2008 году миллиарды евро [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dw-world.de/dw/article/0,,4880001,00.html>)

критично щодо звіту Комісії про бюджетні витрати у 2003 р. Хоча Європейський парламент звіт прийняв, однак указав на таке:

а) держави-члени демонструють легковажне ставлення до грошей ЄС<sup>1</sup>;

б) необхідно підвищити відповідальність бухгалтерів Комісії; бухгалтерія Комісії не отримує достатню інформацію про витрати і не має можливості впливати на заплановані державами ЄС витрати; головний бухгалтер Комісії, на думку депутатів, повинен нести особисту відповідальність за витрати загальносоюзних коштів національною владою;

в) Комісія повинна бути більш жорсткою і вимогливою до агентств, що отримують кошти союзнного бюджету, і менш поблагливою до проявів некомпетентності; депутати вказали на «неприйнятність» ситуації, коли Комісія не змогла виявити зникнення приблизно 1,12 млрд євро, що зникли з 1971 по вересень 2004 р.<sup>2</sup>;

по-п'яте, Рахункова палата здійснює перевірку законності і правильності доходів і витрат і переконується в існуванні належного фінансового управління. При цьому вона повідомляє про всі виявлені порушення (п. 1 ст. 287 ДФЄС, це положення вперше з'явилося в Амстердамському договорі). Більше того, Рахункова палата консультує Європейський парламент і Раду, перед тим як вони схвалюють заходи у сфері попередження шахрайства, що посягають на фінансові інтереси Союзу, і у сфері боротьби з ним, щоб забезпечити ефективний і еквівалентний захист у державах-членах, а також в інститутах, органах і установах Союзу (п. 4 ст. 325 ДФЄС). Указані положення суттєво посилили позиції Палати, яка, хоча належить до контрольних, а не правоохоронних структур, уносить суттєвий внесок у виявлення і попередження

<sup>1</sup> Було висловлено пропозицію складати щорічний «лист ганьби», до якого заносити держави, в яких зникає найбільше грошей Союзу.

<sup>2</sup> Лопета А. Европарламент усилит боротьбу с коррупцией / А. Лопета. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://arhiv.bb.lv/index.php?p=1&i=3036&s=106&a=111789>. Висновки Рахункової палати підтверджують зазвичай і незалежні експерти. Леонов В. Битва ревизоров с получателями / В. Леонов. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.rbcdaily.ru/2009/04/29/focus/412763>

зловживань. Надання права Палаті повідомляти про порушення може створити підстави для подальшого розслідування зловживань;

по-шосте, Комісія на вимогу Європейського парламенту або Ради зобов'язана звітувати про заходи, які нею прийняті в світлі їх зауважень і коментарів (такі зауваження, як правило, формулюються на підставі висновків, що містяться у звітах Рахункової палати), зокрема про інструкції, адресовані службам, відповідальним за виконання бюджету. Такий звіт надсилається також Палаті ( п. 3 ст. 319 ДФЄС).

Попри такі широкі повноваження Рахункова палата досі позбавлена такої важливої ознаки всіх інститутів ЄС, як право приймати юридично обов'язкові для третіх осіб рішення, що послаблює її позиції і знижує ефективність роботи з реалізації результатів контролю за раціональним використанням бюджетних коштів<sup>1</sup>. Тому для досягнення результатів контролю Палата змушена діяти через Європейський парламент і Раду, а також опосередковано через громадську думку (декларація щодо надійності рахунків, законності і правильності операцій, що лежать в їх основі, і щорічний звіт за підсумками фінансового року публікуються в Офіційному журналі Європейського Союзу). Слід звернути увагу на те, що в рамках контрповноважень Комісія та інші інститути і органи публікують у Офіційному журналі Європейського Союзу одночасно з декларацією і щорічним звітом свої пояснення на зауваження Палати.

Принципова позиція Палати під час перевірок і безкомпромісність її висновків, з одного боку, і звинувачення Комісії і Ради в тому, що Палата займає «некомунітарну» позицію, наочно свідчить про дієвість Рахункової палати як одного з ключових елементів загальноєвропейського механізму стримувань і противаг.

---

<sup>1</sup> Слід зазначити, що результативність охоронної функції Палати значно підсилиться, якщо буде втілений у життя план включення до Рахункової палати як структурного підрозділу Європейського бюро з боротьби з шахрайством, оскільки тоді Палата зможе отримати повноваження щодо накладання санкцій на третіх осіб.