

УДК 347.73

В.В. БІЛОУС, Національний університет
«Юридична академія України імені Ярослава
Мудрого»

ІНСТИТУЦІЙНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОБІГУ ПУБЛІЧНИХ КОШТІВ

Ключові слова: фінансовий контроль, види фінансово контролю, публічні кошти

Інституціональні форми державного фінансового контролю вимагають принципових змін не лише його розуміння та наукового уявлення, але й засобів упорядкування дій контролюючих осіб та осіб, які контролюють, удосконалення правових засобів впливу на поведінку всіх учасників таких відносин. Особливого значення цей процес набуває в трансформаційний період, коли відбувається удосконалення традиційних інститутів через зміну їх функцій та характеру діяльності. Процес інституціоналізації стимулює розвиток системи державного фінансового контролю, оскільки в демократичному суспільстві з'являються незалежні від волі владного суб'єкту учасники відносин, які приймають участь в здійсненні фінансового контролю.

Упорядкування системи органів державного фінансового контролю, удосконалення співвідношення їх статусів значною мірою забезпечує ефективність контролю [1, с.72]. Ця проблема стала предметом дослідження не окремої групи науковців, а сформувалася як цілісний напрямок діяльності учбових закладів щодо підготовки кадрів адміністративних працівників [2]. У 30-тих роках з'явилися класичні роботи з державного адміністрування. Дві найбільші роботи належать Дж. Муні, А. Рейлі [3] та Л. Галику, Л. Урвіку [4].

Виходячи з цього, метою статті є упорядкування напрацювань попередників – дослід-

ників процесів інституціоналізації та формулюванні власних висновків щодо інституціональної організації фінансового контролю в Україні. Новизна даної публікації полягає в удосконаленні існуючих знань про системну організацію фінансового контролю в Україні.

Вчення про поділ влади на території Росії та України виникли у другій половині XIX ст. та втілилися в життя лише у 90-х роках XX ст. Державна влада здійснюється при поділі функцій між законодавчими, виконавчими та судовими органами. Але поряд із зазначеними органами функціонують державні інституції, що не відносять ні до однієї з трьох гілок влади. Рахункова палата, Національний банк України наділені відповідними повноваженнями згідно поставлених перед ними завдань. Певною мірою кожний з названих вище державних органів здійснює контроль, але в різних сферах та різними методами.

Суспільні фінансові зв'язки пронизані різними видами контролю, який здійснюють різні інституції та органи. Одні з органів мають основним напрямком діяльності фінансовий контроль, інші – здійснюють контроль поряд із своєю основною, визначеною законодавством діяльністю. Для характеристики системи органів державного фінансового контролю необхідним є з'ясування властивостей, які формують таку конструкцію як компетенція. Компетенцію державного органу розуміють як певний обсяг державної діяльності або коло питань, передбачених правовими актами, які мають вирішуватися державним органом. Загальну компетенцію в сфері фінансового контролю, яка пов'язана з реалізацією в тому числі і контролюючих повноважень здійснюють: Президент України, Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України та ін. Але найбільш принципова роль в цих відносинах відведена органам, які реалізують спеціальні повноваження в сфері фінансового контролю, органам спеціальної компетенції. Саме на них лежить

визначна роль щодо здійснення інституціонального державного фінансового контролю.

Інституціональна організація фінансового контролю на центральному рівні державного управління передбачає проектування і формування системи органів фінансового контролю на центральному рівні державного управління. Інституціональну організацію державного фінансового контролю на центральному рівні в Україні складають: Рахункова палата України; Міністерство фінансів України; Головне контрольно-ревізійне управління України; Державне казначейство України; Державна податкова адміністрація України; Державна митна служба України; Державний комітет з цінних паперів та фондового ринку України; Національний банк України.

На ці державні органи покладається реалізація найважливіших функцій державного фінансового контролю, що визначають його мету на сучасному етапі розвитку – встановлення реального стану фінансової системи та вплив на управління фінансами. В цій системі поєднані контролюючі органи, для яких головним призначенням є здійснення контролюючих функцій та які в той же час можна поділити на дві підгрупи: а) контроль виключно в сфері фінансів (податкові органи тощо); б) контроль не лише в сфері фінансів (митні органи тощо). Об'єктом контрольної діяльності кожного з таких органів є важлива ланка фінансової системи України. Контрольні дії здійснюються шляхом використання певних методів і форм в процесі реалізації своєї компетенції контролюючими органами.

Найбільш логічним при дослідженні форм та методів фінансового контролю здається виокремлення форм фінансового контролю в залежності від часу здійснення. О.М. Козирін залежно від часу здійснення контролю виділяє: попередній (превентивний), поточний і наступний (ретроспективний) [5, с.63]. Мета попереднього контролю полягає в попередженні та профілактиці можливих фінансових

порушень. Цей різновид контролю полягає у визначенні правил, процедур, ліній поведінки, тобто здійснюється на початкових стадіях управління фінансами та використовують щодо фінансових ресурсів, необхідних для функціонування організації щодо її діяльності при обігу публічних грошових коштів. У ст.2 Лімської Декларації зазначено: попередній контроль є перевіркою до здійснення адміністративних і фінансових дій [6]. Органи фінансового контролю, які застосовують попередній контроль, вбачають в ньому переваги – легше попередити неправомірні витрати, ніж потім вишукувати кошти на покриття збитків. Специфічна форма попереднього контролю органів контролю існує в Ірландії та Великій Британії, де Головний контролер має додаткове повноваження і відповідає за те, щоб кошти спрямовувалися органам виконавчої влади лише на цілі, затверджені парламентом [7].

Поточний фінансовий контроль проводиться в незначні терміни часу – в процесі здійснення фінансово-господарських операцій. Спираючись на дані первинних документів оперативного і бухгалтерського обліку, інвентаризації, поточний контроль дозволяє регулювати фінансові ситуації, що швидко змінюються, попереджувати збитки і втрати. Поточний контроль передбачає аналіз тих показників, що використовуються для зіставлення й аналізу результатів у процесі проведення запланованих робіт [8, с.27].

Підсумковий фінансовий контроль здійснюється після виконання фінансових операцій за певні минулі періоди часу шляхом вивчення даних обліку і звітності, планової нормативної документації. Контролю підлягає і фактичний стан справ, дійсна наявність грошових коштів і матеріальних цінностей. Заключний контроль базується на нормах, що дозволяють оцінити кінцевий результат діяльності організації, а на підставі цього покращити планування, одержати інформацію про типові помилки.

Методи можуть бути різноманітні і залежать вони від об'єкту контролю, мети і завдань, які стоять перед перевіряючими, інших факторів [8, с.26]. До методів, що застосовуються Рахунковою палатою України віднесено: перевірку, ревізію, аналіз, експертизу, обстеження та вивчення окремих ділянок адміністративно-розпорядчої та фінансової діяльності об'єкта перевірки та його посадових осіб щодо видання ними нормативних, адміністративних, розпорядчих, інших актів і відомчих документів та здійснюваних операцій щодо направлення, отримання та використання коштів державного бюджету. Перевірка є способом документального викриття незаконного та нецільового використання коштів і матеріальних цінностей. А ревізія – це метод документального контролю фінансової діяльності об'єкта перевірки та його посадових осіб, який передбачає комплексне, системне, повне та об'єктивне вивчення первинних документів з отримання та використання за цільовим призначенням коштів державного бюджету [10].

Законом України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» ревізія визнається як метод документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку й звітності, спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань. А перевірка – це обстеження і вивчення окремих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації або їх підрозділів [11]. Ці два методи є основними при проведенні контрольних дій державної контрольно-ревізійної служби в Україні.

Основними етапами контрольної дії є забезпечення контрольних дій, безпосереднє здійснення контрольних дій та одержання ре-

зультатів контрольних дій. Дослідження контрольних дій передбачає визначення такої властивості контролю, як компаративність – спроможності порівняти між собою певні величини. На стадії порівняння двох або більше величин, одна з них має відігравати роль норми. Може бути встановлено два стани: або наявність, або відсутність відхилень. Контролююча підсистема, до якої входять суб'єкт контролю та контрольна дія, має стосовно об'єкта зовнішній характер. Контрольна дія порушує «нормальне» функціонування об'єкта, змінює його самостійну поведінку і робить залежним від суб'єкта. При створенні різних систем державного фінансового контролю визначальним критерієм є об'єкт контролю, адже від об'єкта управлінського впливу залежить характер системи організації функціонування соціального організму. Рівень системної організації державного фінансового контролю залежить від форми держави, системи економічних відносин у державі.

Загальним об'єктом державного фінансового контролю виступає вся фінансова система країни – сукупність елементів, що забезпечують цілісне та стійке функціонування фінансових відносин у відповідній державі. У кожній країні існує певна фінансова система, організація якої знаходиться у постійній динаміці. В Україні фінансову систему складають: «загальнодержавні централізовані фонди; фінанси підприємницьких структур; централізовані фонди цільового призначення; державний кредит; резервні і страхові фонди; фінансовий ринок» [12, с.490]. До інституційних компонентів відносяться спеціальні організації та установи, безпосередня діяльність яких пов'язана з фінансовим забезпеченням, регулюванням та управлінням фінансовими ресурсами. До них належать банківські, аудиторські організації та установи, фондові, інвестиційні, емітентні, дилерські, брокерські фірми, біржі, учасники позабіржових фондових комерційних структур, які виконують посередницькі функції тощо.

У зв'язку з тим, що державний фінансовий контроль на центральному рівні являє собою велику складну систему, і визначення оптимального режиму її функціонування пов'язане з певними труднощами, доцільно розподілити систему фінансового контролю на центральному рівні на системи нижчого рівня (підсистеми) [12, с.89]. О.В. Шоріна розрізняє два види контролю за характером взаємовідносин між суб'єктом контролю та об'єктом: зовнішній (надвідомчий) та внутрішній (внутрішньовідомчий). Зовнішній контроль здійснюється суб'єктом по відношенню до органів та осіб, які йому не підлеглі, внутрішній – по відношенню до органів та осіб, що входять до однієї системи [13, с.257]. Внутрішній фінансовий контроль трактується як такий, що здійснюється органами однієї системи, які перебувають в адміністративній підпорядкованості й спрямований на вирішення завдань, що стоять перед певним конкретним органом управління [14, с.15]. При цьому слід додати, що під суб'єктами та об'єктами розумілися певні державні органи.

Підкреслена вище тенденція аналізу внутрішнього фінансового контролю дає можливість зробити висновок, що це – самоконтроль, який здійснюють організації, підприємства, установи за власною фінансовою діяльністю та фінансовою діяльністю підрозділів, що входять до їх складу. Він є складовою частиною управління організацією і тому проводиться за її напрямками діяльності, на основі рішень даної організації. У контексті даного підходу зовнішнім фінансовим контролем є контроль, який здійснюється суб'єктом, що не входить до тієї ж системи, що і об'єкт, якщо й об'єкт, і суб'єкт – певні державні установи.

Зовнішнім державним фінансовим контролем можна назвати контрольну діяльність спеціально створених державних органів щодо цільового і ефективного використання громадських фондів з метою наближення до досконалого управління фінансами органами внутріш-

нього контролю, належного виконання ними адміністративних обов'язків [15, с.33–36].

Причинами проведення зовнішнього державного фінансового контролю слід вважати: публічну звітність, завдяки якій платники податків та всі зацікавлені особи можуть наглядати за здійсненням та результатами різних видів діяльності уряду; комплексний аналіз фінансової системи; проведення оцінки результативності використаних форм та методів регулювання різних сфер фінансової системи; надання інформації, яка стає підґрунтям прийняття рішень щодо майбутніх капіталовкладень та пріоритетів. Суб'єктом зовнішнього державного фінансового контролю є державні інституції, що спрямовують контрольні дії на діяльність як центральних, так і місцевих органів державної влади та місцевого самоврядування.

Згідно ст.98 Конституції України [16] та Закону України «Про Рахункову палату», текст якого опубліковано згідно з Постановою Верховної Ради України № 18/98-ВР від 14.01.1998 р. [17], в Україні створено державний інститут фінансово-економічного контролю за використанням коштів Державного бюджету України. Рахункова палата є постійно діючим органом контролю, що функціонує в нашій державі з 1997 р. Процес становлення діяльності Рахункової палати досить складний і на сьогодні ще не завершений. Діючі нині положення закону не дозволяють Рахунковій палаті повною мірою реалізувати контрольні функції щодо виконання державного бюджету як цілісного процесу, оскільки залишають поза контролем доходну частину бюджету, що є невід'ємною складовою поняття бюджетного процесу. виправити це становище необхідно шляхом внесення змін у Конституцію з подальшим доопрацюванням чинного законодавства. Н.Д. Погосян [18, с.10] та О. Кузьменко зазначають, що організаційно-правова форма контролю Рахункової палати не є формою контролю парламенту [19, с.103].

Рахункова палата утворюється Верховною Радою України і підзвітна їй. Склад Рахункової палати призначається Верховною Радою України шляхом таємного голосування. Взаємовідносини Рахункової палати з Верховною Радою України будуються на основі підзвітності. При цьому зберігається її незалежний статус в частині особливих контрольних повноважень. Рахункова палата щорічно звітує перед Верховною Радою України про результати діяльності. За згодою Верховної Ради України її Комітети можуть заслуховувати доповіді, інформації (повідомлення) Рахункової палати про підсумки проведених перевірок, ревізій і обстежень у відповідності до термінів, встановлених для виконання цих доручень. Відносини з іншими державними органами Рахункова палата будує на основі організаційної та функціональної незалежності і в межах, визначених чинним законодавством.

ЛІТЕРАТУРА

1. Клімова С. М. Інституціональна організація фінансового контролю на центральному рівні державного управління: дис. ... кандидата наук з держ. управління : 25.00.01 / С. М. Клімова ; Укр. акад. держ. управ. при Президентові України ; Харківськ. регіональний ін-т. – Х., 2003. – 198 с.
2. Latham G. P. Behavioral Approaches to the Training Process / Goldstein I.L., et ai. (Eds.). Training and Development in Organizations. – San Francisco: Jossey-Bass, 1989.
3. Mooney J. Onward Industry! / Mooney J., Reilly A. – N. Y. : Harper and Brothers, 1939.
4. Gulick L. Papers of Administration / Gulick L., Urwick L. – Institute of Public Administration. – N. Y., 1937.
5. Козырин А. Н. Финансовый контроль / А. Н. Козырин // Финансовое право / под ред. О. Н. Горбуновой. – М. : Юристъ., 1996. – 307 с.
6. Lima Declaration of Guidelines on Audition Precepts / INTOSAI. General Secretariat. – Vienna, Austria, 1991.
7. Державний фінансовий контроль / UEPLAS. – К., 2001. – 215 с.
8. Нижник Н. Контроль у сфері державного управління / Н. Нижник, О. Машков, С. Мосов // Вісник УАДУ при Президентові України. – 1998. – № 2. – С. 37–45 .
9. Устинова І. П. Правовий статус органів фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади в Україні: дис. ... кандидата юрид. наук : 12.00.07 / Устинова І. П. ; Київськ. ун-т ім. Тараса Шевченка. – К., 1997. – 201 с.
10. Постанова Колегії Рахункової палати України «Про розгляд Інструкції про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою» // Офіційний вісник України. – 1999. – № 51 – Ст. 2580.
11. Наказ Головки КРУ «Про затвердження Інструкції про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні» // Офіційний вісник України. – 1997. – № 44. – Ст. 4163.
12. Словник банківських термінів / А. Г. Загородній, О. М. Сліпущко, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – К. : Аконтіт, 2000. – 495 с.
13. Шорина Е. В. Контроль за деятельностью органов государственного управления в СССР / Е. В. Шорина. – М. : Наука, 1981. – 270 с.
14. Студеникина М. С. Государственный контроль в сфере управления (проблемы надведомственного контроля) / М. С. Студеникина. – М. : Юрид. лит., 1974. – 278 с.
15. Мельничук В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн / В. Г. Мельничук // Фінансовий контроль. – 2002. – № 2. – С.33–40.
16. Конституція України // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
17. Закон України «Про Рахункову палату» // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 24. – Ст. 137.
18. Погосян Н. Д. Правовой статус Счетной палаты Российской Федерации / Н. Д. Погосян // Юрист. – 1997. – № 10. – С. 10–16.

19. Кузьменко О. Проблеми співвідношення компетенції парламенту і Рахункової палати у контрольно-бюджетній сфері / О. Кузьменко // Право України. – 2001. – № 4. – С. 103 – 108.

Білоус В. В. Інституційні засади фінансового контролю в системі правового регулювання обігу публічних коштів / В. В. Білоус // Форум права. – 2011. – № 2. – С. 58–63 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2011-2/11bvvpok.pdf>

Характеризується система органів державного фінансового контролю, необхідним є з'ясування властивостей, які формують таку конструкцію як компетенція. Зазначається, що компетенцію державного органу розуміють як певний обсяг державної діяльності або коло питань, передбачених правовими актами, які мають вирішуватися державним органом.

Билоус В.В. Институционные принципы финансового контроля в системе правовой регуляции обращения публичных средств

Характеризуется система органов государственного финансового контроля, необходимым является выяснение свойств, которые формируют такую конструкцию как компетенция. Отмечается, что компетенцию государственного органа понимают, как определенный объем государственной деятельности или круг вопросов, предусмотренных правовыми актами, которые должны решаться государственным органом.

Bilous V.V. Institutional Principles of Financial Control in the System of the Legal Adjusting of Appeal of Public Facilities

The system of organs of state financial control is characterized a necessity is finding out of properties which form such construction as jurisdiction. Marked, that jurisdiction of public organ is understood as a volume of government activity or circle of questions, foreseen legal acts which must decide a public organ is certain.

Форум права