



## АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВИЙ СТАТУС ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ МІЖБЮДЖЕТНИХ ВІДНОСИН

РИБАЛКА Наталія Олегівна - доктор юридичних наук, проректор з навчальної роботи Національної академії прокуратури України

*Исследуется проблема реформирования прокуратуры и приведения ее функций в соответствие с европейскими нормами и стандартами. Определяется место и роль прокуратуры в системе органов государственной власти. Обосновывается понятие прокуратуры как комплексного и многогранного правового института, который выполняет особый вид государственной деятельности по обеспечению верховенства закона, единства, укрепления законности, защиты прав и свобод человека и гражданина.*

**Ключові слова:** *ідеї законності та справедливості; реформування прокуратури; організаційно-правові засади прокурорського самоврядування.*

Державні фінанси мають стратегічне значення для забезпечення стабільності соціально-політичного становища в нашій країні, а система управління державними фінансами є основою сталого розвитку України та гарантованого виконання соціальних зобов'язань держави перед громадянами. Однією з найважливіших функцій управління є контроль, який виступає формою зворотних зв'язків, завдяки чому керівний орган (суб'єкт управління) може простежити хід виконання ухвалених рішень.

Ефективний і дієвий фінансовий контроль є необхідною умовою існування сучасної демократичної держави й важливим фактором підтримання її економічної безпеки. Стаття 17 Конституції України проголошує, що забезпечення економічної безпеки є однією з найважливіших функцій держави [1].

Регулююча функція держави у фінансовій сфері – це не тільки попередження, виявлення та ліквідація правопорушень у фінансовій сфері, а і функціонування дієвої системи органів фінансового контролю. Завданням такого контролю є підвищення ефективності використання державних коштів та досягнення більш вагомих результатів державного управління.

Дослідженню питань організації державного контролю присвячено окремі праці вітчизняних вчених, зокрема О. М. Бандурки, О. О. Бандурки, О. Барановського, М. Білухи, Ф. Бутинця, В. Гаращука, Є. Калюги, М. Куркіна, В. Мунтіяна, Л. Савченка та інших. Але низку проблем реформування органів державного контролю в Україні в умовах перетворень, які нині відбуваються в нашій країні, поки що не вирішено.

Метою статті є розробка напрямків визначення статусу органів державного фінансового контролю в Україні в умовах реформування міжбюджетних відносин.

Контроль як соціальна функція існує в системі державного управління незалежно від суспільно-політичного устрою й типу економічних відносин, притаманних певній країні. Однак зміст і місце контролю в системі управління зумовлюються характером суспільно-політичних відносин, політичною організацією держави та її адміністративним устроєм.

Специфікою державного контролю є те, що він охоплює всі сторони діяльності суспільства, але здійснюється від імені та ви-

ключно в інтересах держави. Особливими чинниками, що зумовлюють розвиток державного контролю на сучасному етапі становлення нашої країни є, по-перше, глобалізація проблем, вирішення яких потребує застосування науково обґрунтованих підходів, що базуються на підставі достовірної інформації, отриманої з використанням системи надійного контролю. По-друге, розвиток сучасних ринкових відносин в економіці в напрямку підвищення конкурентоздатності виробництва та якості продукції нагально вимагає розвитку контролю. По-третє, необхідність підвищення якості контролю пов'язано з усією системою державного управління та децентралізацією влади в нашій країні, що потребує зміни статусу органів державного контролю й удосконалення методики проведення контрольних заходів, розвитку сучасних прийомів і техніки контролю.

Однак сутність контролю не може бути всебічно розкрита поза сферою управління, яку він обслуговує, тому що не існує контролю взагалі, а є контроль конкретного змісту та конкретної форми.

З цієї точки зору, однією з основних складових системи державного контролю є фінансовий контроль, призначений забезпечувати сталий розвиток господарського комплексу країни, стабільну діяльність її фінансової системи і, відповідно, надійне функціонування інших систем управління, безпосередньо або опосередковано пов'язаних з економічними та фінансовими відносинами. Тобто предметом фінансового контролю є фінансові операції суб'єктів господарювання юридичних і фізичних осіб, спеціальних суб'єктів фінансової діяльності, органів державної влади та місцевого самоврядування, які розглядаються з позицій законності, доцільності й економічної ефективності, забезпечення збереження власності, правильності формування та використання фондів грошових коштів, достовірності обліку та звітності, їх повноти та відповідності встановленим стандартам.

Ринкова економіка за своєю природою є двосекторною, тобто складається з реального й фінансового секторів. При цьому реальний сектор є первісним і базовим, необ-

хідним для забезпечення умов людського існування. Стійкого економічного зростання у будь-якій країні можна досягти лише за рахунок ефективності реального сектору економіки, побудованого на результатах людської праці. А сучасні фінансово-економічні й по суті, політико-економічні кризи є закономірною відплатою за аморальне прагнення окремих регіонів та верств населення паразитувати на ілюзорному фінансовому секторі економіки, який часто стає реальним джерелом суспільної нестабільності.

Значення фінансового контролю у забезпеченні сталого розвитку нашої держави дедалі зростає. Про підвищення значущості контрольної діяльності йдеться в Лімській декларації керівних принципів аудиту державних фінансів [2], перша стаття якої проголошує, що «запровадження контролю є невід'ємною складовою управління громадськими фінансовими ресурсами». Особливої значущості цей принцип набуває в умовах децентралізації влади, яка відбувається в Україні.

Цілком зрозуміло, що кожний регіон має свої специфічні інтереси, тому інтереси окремих районів нашої країни у фінансовій сфері можуть не збігатися. І очевидно, що інтереси суспільства в цілому може презентувати лише одна інституція – держава, яка створює для цього спеціальні органи управління й органи контролю. Тому більшість органів фінансового контролю є державними. А державний контроль полягає в спостереженні та перевірці розвитку суспільної системи та усіх її елементів відповідно до визначених напрямів, а також у запобіганні та виправленні помилок і неправомірних дій, що перешкоджають такому розвитку. Такий контроль є однією з форм здійснення державної влади, забезпечення додержання законів та інших нормативно-правових актів, що видаються центральними органами влади, і які повинні виконуватися у всіх без винятку регіонах унітарної держави, якою є Україна.

В Україні державний контроль здійснюється на таких засадах:

– пріоритетності безпеки в питаннях життя та здоров'я людини, функціонування й розвитку суспільства, середовища прожи-

вання та життєдіяльності перед будь-якими іншими інтересами та цілями у сфері господарської діяльності;

- підконтрольності й підзвітності органу державного контролю відповідним органам державної влади;
- рівності прав і законних інтересів усіх суб'єктів господарювання;
- гарантування прав суб'єкту господарювання;
- об'єктивності та неупередженості здійснення державного контролю;
- наявності підстав, визначених законом, для здійснення державного контролю;
- відкритості, прозорості, плановості й системності державного контролю;
- недопустимості дублювання повноважень державного контролю;
- невтручання органу державного контролю в статутну діяльність суб'єкта господарювання, якщо вона здійснюється в межах закону;
- відповідальність органу державного контролю та його посадових осіб за шкоду, заподіяну суб'єкту господарювання порушенням вимог законодавства;
- дотримання умов міжнародних договорів України;
- незалежність органів державного контролю від політичних партій та будь-яких інших об'єднань громадян.

Державний фінансовий контроль є однією з необхідних умов успіху економічних та адміністративних реформ, запроваджених в Україні, й розвитку ринкових засад національної економіки. Широка сфера застосування фінансового контролю дозволяє контролюючим органам суттєво й ефективно впливати на всі економічні процеси, стежити за дотриманням фінансової безпеки держави, збалансованістю державного та місцевих бюджетів, досягненням фінансової самостійності окремих регіонів, секторів і галузей народного господарства, забезпеченням фінансової стійкості суб'єктів підприємницької діяльності, установ та організацій, а також захищеністю фінансово-економічних інтересів громадян і суспільства.

Слід зауважити, що фінансовий контроль стає більш об'єктивним і дієвим, коли суб'єкт контролю (контролюючий орган) є

зовнішньою структурою відносно підконтрольного об'єкту, а в адміністративному підпорядкуванні займає вищу сходинку, ніж об'єкт, що контролюється.

Але для посилення ефективності фінансового контролю необхідно змінити і правовий статус окремих контролюючих органів. У науковій літературі єдиного визначення поняття «статус» немає. Загалом термін «статус» (від лат. status – стан, становище, положення) розуміється як правове положення (сукупність прав та обов'язків) фізичної або юридичної особи або правове становище виборних осіб, що характеризуються й визначаються їх організаційно-правовою формою, свідоцтвом про реєстрацію, правами та обов'язками, відповідальністю та повноваженнями, які впливають із законодавчих і нормативно-правових актів, що регламентують їх діяльність.

Так, О. О. Бандурка вважає, що під правовим статусом державного органу слід розуміти сукупність повноважень юридично-владного характеру, реалізація яких забезпечує виконання покладених на нього завдань. Науковець також зазначає, що таке визначення можна характеризувати як дуже вузьке, оскільки воно не охоплює значної частини питань організації та діяльності державних органів, які визначають їх правовий стан або статус (ці два поняття досить часто ототожнюються, розглядаються як синоніми) [4, с. 25].

О. П. Угровецький [5] визначає, що адміністративно-правовий статус органу фінансового контролю – це регламентоване нормами адміністративного права його положення, яке характеризується сукупністю прав, обов'язків, гарантій діяльності та відповідальності суб'єкта фінансового контролю. Він також зауважує, що наявність адміністративного правового статусу означає, що фінансовий орган має визначену адміністративно-правовими нормами компетенцію – предмети відання, права й обов'язки (повноваження), несе відповідальність за дії чи бездіяльність у межах власної або делегованої компетенції, виконує публічні, виконавчо-розпорядчі, дозвольно-реєстраційні та контрольні функції, бере участь в адміністративних правовідноси-

нах регулятивного чи охоронного характеру.

Правове положення органів фінансового контролю визначається ступенем їх впливу як на суспільство в цілому, так і на окремі державні органи й установи задля виконання поставленої мети. Тобто адміністративно-правовий статус органів державного контролю – це регламентоване адміністративно-правовими нормами положення цих органів, яке визначається через мету їх створення (здійснення фінансового контролю за використанням і збереженням фінансових ресурсів), обґрунтовується завданнями та функціями цих органів, сукупністю прав, обов'язків і відповідальності суб'єктів фінансового контролю й забезпечує оптимальний вплив на підконтрольні об'єкти (повне та своєчасне встановлення фактів порушення фінансового й бюджетного законодавства України та їх усунення).

Сферою фінансового контролю є практично всі операції, що вчиняються за допомогою грошових коштів, а в деяких випадках – і без них (бартерні угоди). Тому в розвинутих ринкових країнах надійно регулюються й контролюються процеси грошового обігу, емісії грошей і цінних паперів, створення резервних фондів та підтримка валютного курсу, формування співвідношень готівкового й безготівкового обігу тощо.

В Україні також існує система органів, що здійснюють контроль у галузі фінансів. Так, згідно зі статтею 98 Конституції України (у реакції 1996 року) [1] контроль за використанням коштів державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата. Відповідно до чинного законодавства України [6] основними завданнями Рахункової палати є наступні:

– організація і здійснення контролю за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів, у тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів, за обсягами, структурою та їх цільовим призначенням;

– здійснення контролю за утворенням і погашенням внутрішнього й зовнішнього боргу України, визначення ефективності та

доцільності видатків державних коштів, валютних і кредитно-фінансових ресурсів;

– контроль за фінансуванням загальнодержавних програм, економічного, науково-технічного, соціального та національно-культурного розвитку, охорони довкілля;

– контроль за дотриманням законності надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті;

– контроль за законністю та своєчасністю руху коштів Державного бюджету й коштів позабюджетних фондів в установах Національного банку України та уповноважених банках;

– аналіз встановлених відхилень від показників Державного бюджету і підготовка пропозицій про їх усунення, а також про вдосконалення бюджетного процесу в цілому;

– регулярне інформування Верховної Ради України, її комітетів про хід виконання Державного бюджету та стан погашення внутрішнього і зовнішнього боргу України, про результати їх контрольних функцій;

– виконання інших завдань, передбачених для Рахункової палати чинним законодавством України.

Однак деякі положення Закону України «Про Рахункову палату» 1996 року [6], який визначає правові основи її діяльності, Конституційним Судом України визнано такими, що не відповідають Конституції України. Зокрема, це стосується визначення Рахункової Палати як органу «вищого державного фінансово-економічного контролю». Не відповідають Конституції України також положення, за якими на Рахункову палату покладено завдання організації та здійснення контролю за своєчасним виконанням «прибуткової» частини державного бюджету, повноваження здійснювати «контрольно-ревізійні» види діяльності, що забезпечують «єдину систему контролю за виконанням Державного бюджету України» та деякі інші повноваження.

У березні 2015 року Указом Президента України затверджено Положення про Конституційну Комісію України [7] з метою напрацювання узгоджених пропозицій щодо змін до Конституції України із залученням

до цієї роботи представників різних політичних сил, громадськості, вітчизняного та міжнародного експертного середовища, а також для сприяння досягненню громадського та політичного консенсусу щодо вдосконалення конституційного регулювання суспільних відносин в Україні.

Декларація керівних принципів аудиту державних фінансів [2], ухвалена на конгресі Вищих органів фінансового контролю (далі – ВОФК) у 1977 році у м. Ліма міжнародною організацією вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), вже у статті I визначає, що «під вищим органом державного контролю розуміють державні органи, головною функцією яких є зовнішній контроль за управлінням фінансовими ресурсами та державною власністю згідно з порядком, установленим національним законодавством». І хоча Лімська декларація, з точки зору міжнародного права, не має обов'язкового характеру, вона багато в чому визначила провідні напрямки розвитку фінансового контролю в багатьох країнах. Тому сьогодні практично в кожній країні існують ВОФК, які мають різні офіційні назви, наприклад Комітет державного контролю в Білорусії, Верховна контрольна палата в Польщі, Державне ревізійне управління у Фінляндії, Національне контрольне-ревізійне управління у Великій Британії тощо. Адже міжнародне товариство тією чи іншою мірою виконує вимоги Лімської декларації з регламентації діяльності ВОФК.

Так, згідно з вимогами Лімської декларації в національну конституцію (основний закон) повинні бути включені наступні норми, що регламентують діяльність Вищого органу фінансового контролю в кожній країні:

- 1) принципи діяльності цього органу;
- 2) особливості взаємодії такого органу з національним парламентом;
- 3) основні контрольні повноваження ВОФК;
- 4) порядок звітування Вищого органу фінансового контролю перед парламентом і суспільством.

При цьому у більшості країн світу ВОФК створюється при національному парламенті. Тому у новій редакції Конституції України (у розділі «Верховна Рада України»)

необхідно врахувати рекомендації міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) та конституційно визначити Рахункову палату Вищим органом фінансового контролю (ВОФК) в Україні, що значно підвищить її адміністративно-правовий статус серед інших органів фінансового контролю в умовах реформування міжбюджетних відносин, оскільки він базуватиметься на конституційних нормах.

Підвищенню статусу Рахункової палати як ВОФК буде також сприяти розширення її повноважень стосовно здійснення контролю за доходною частиною державного бюджету, а також надходженням і використанням коштів місцевих бюджетів, що пропонується в Концепції розвитку системи управління державними фінансами [8].

Сьогодні Міністерство фінансів України вже не виконує контрольню-наглядові функції, але саме воно відповідно до затвердженого Положення [9] здійснює нормативно-правове регулювання у фінансовій, бюджетній, податковій і митній сферах, у сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державної політики, у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску; у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку, випуску і проведення лотерей, організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності, видобутку, виробництва, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обліку й обігу, у сфері запобігання і протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом.

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про оптимізацію центральних органів виконавчої влади» [10] безпосередньо через Міністра фінансів спрямовується та координується діяльність таких органів фінансового контролю, як:

- 1) Державна казначейська служба України;

2) Державна служба фінансового моніторингу України;

3) Державна фінансова інспекція України.

А от діяльність такого органу фінансового контролю, як Державна фіскальна служба України, нормативно-правове регулювання якої здійснює Міністерство фінансів України, спрямовується і координується безпосередньо Кабінетом Міністрів України. Тому з метою підвищення адміністративно-правового статусу Міністерства фінансів України у сфері фінансового контролю доцільно було б передати під юрисдикцію цього Міністерства і Державну фіскальну службу України, яка безпосередньо і здійснює фінансовий контроль у податковій та митній сферах, а також у сфері адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Функції Рахункової палати та Державної фінансової інспекції (Держфінінспекції) багато в чому співпадають, оскільки вони здебільшого здійснюють контроль за використанням і збереженням бюджетних ресурсів, що суперечить принципам національного законодавства у сфері контролю [3]. Тому відповідно до Стратегії розвитку системи управління державними фінансами [11] провідним напрямком підвищення адміністративно-правового статусу органів Держфінінспекції є запровадження в практику її діяльності аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.

Питання про запровадження аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ має в Україні тривалу передісторію. Уже наприкінці 90-х років науковими дослідженнями і практикою було доведено, що причинами значних втрат бюджету є такі:

- нечіткі формулювання положень та часті зміни у бюджетному законодавстві;
- відсутність публічної оцінки бюджетного управління на всіх рівнях відповідальності;
- слабкість профілактичної спрямованості державного фінансового контролю;
- відсутність у законодавстві жорсткої відповідальності за допущення зловживань і серйозні бюджетні правопорушення.

Усі ці проблеми, а також вивчення досвіду Нідерландів, Франції та Балтійських країн в організації державного фінансового контролю спонукало керівництво Держфінінспекції до застосування у своїй роботі разом із традиційними формами контролю (інспектуванням (ревізією) та перевіркою) таких, що дають змогу попередити фінансові порушення, оперативно вжити коригуючих заходів у разі їх вчинення та, за потреби, ініціювати внесення змін до чинних законодавчих і нормативно-правових актів.

Формою такого контролю в багатьох європейських країнах є фінансовий аудит, мета якого – консультування керівництва об'єктів контролю стосовно можливих факторів ризику, оцінка достовірності фінансової звітності та надання рекомендацій з удосконалення системи внутрішнього контролю. Головною метою цього контролю є недопущення фінансового та бюджетного законодавства.

На підставі знань, одержаних працівниками інспекції за кордоном, Держфінінспекція розробила теоретико-методологічні засади здійснення в Україні аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетної установи, головним завданням якого визначено сприяння бюджетній установі у забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного й комунального майна, у складанні достовірної фінансової звітності та організації дієвого внутрішньогосподарського фінансового контролю.

Таким чином, можна зробити наступні **висновки**:

а) в умовах реформування влади та міжбюджетних відносин в Україні значно розширюється роль державного фінансового контролю, оскільки економічні та фінансові інтереси окремих регіонів можуть не співпадати, а інтереси всього суспільства може презентувати лише одна інституція – сама держава у вигляді її органів, а це потребує зміни статусу (сукупності повноважень юридичного характеру) окремих органів фінансового контролю;

б) з цією метою необхідно:

– у новій редакції Конституції Украї-

### АНОТАЦІЯ

Досліджується проблема реформування прокуратури і приведення її функцій у відповідність з європейськими нормами та стандартами. Визначається місце й роль прокуратури в системі органів державної влади. Обґрунтовується поняття прокуратури як комплексного і багатогранного правового інституту, який виконує особливий вид державної діяльності із забезпечення верховенства закону, єдності, зміцнення законності, захисту прав та свобод людини і громадянина.

### SUMMARY

The article deals with of the history of reforming and transforming public prosecutor's office due to European standards. The authors attention is concentrated on the role and place of prosecutor's office in the system of state power organs. The prosecutor's office is considered as complex and versatile legal institute performing specific state activity to provide the rule of law, protection of rights and freedoms of a citizen.

ни врахувати рекомендації INTOSAI щодо визначення Рахункової палати Верховної Ради України як вищого органу фінансового контролю;

– забезпечити єдність нормативно-правового регулювання адміністративної координації діяльності основних органів державного фінансового контролю під проводом Міністерства фінансів України;

– запровадити у практику діяльності Державної фінансової інспекції як основної форми внутрішнього нефіскального контролю аудит фінансово-господарської діяльності бюджетних установ, метою якого є недопущення порушень фінансового та бюджетного законодавства.

### Література

1. Конституція України. – К.: УКРЮ-РІНКОМ, 1996. – 79 с.
2. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів // Керівні принципи аудиту державних фінансів : збірник базових документів INTOSAI. – К.: 2009. – 248 с.
3. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: Закон України: від 05.04.2007 р., № 977-V // Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 29. – Ст. 389.
4. Бандурка О. О. Управління державною податковою службою в Україні: організаційно-правові аспекти: монографія / О. О. Бандурка. – Харків: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2005. – 506 с.

5. Угровецький О. П. Система оподаткування в Україні: становлення, реформування, адміністрування: монографія / О. П. Угровецький. – Харків: ТД «Золота миля», 2008. – 308 с.

6. Про Рахункову палату: Закон України: від 11.07.1996 р., № 315/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 24. – Ст. 137.

7. Положення про Конституційну Комісію: затверджено Указом Президента України від 3 березня 2015 року, № 119/2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/19018.html>.

8. Концепція розвитку системи управління державними фінансами: схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 03.09.2012 р., № 633-р // Офіційний вісник України. – 2012. – № 67. – Ст. 2752.

9. Положення про Міністерство фінансів України: затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 р., № 375 // Урядовий кур'єр. – 2014. – 27 серпня.

10. Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України: від 10.09.2014 р., № 442 // Урядовий кур'єр. – 2014. – 16 вересня.

11. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами: схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 01.09.2013 р., № 774-р // Урядовий кур'єр. – 2013. – 30 жовтня.