



УДК 342.9: 347.73

## ДО ПИТАННЯ СИСТЕМИ ОРГАНІВ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ В ПУБЛІЧНІЙ АДМІНІСТРАЦІЇ: ДОСВІД ПОЛЬЩІ

Мех Ю.В., к. ю. н., доцент  
кафедри адміністративного права та адміністративної діяльності  
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

Стаття присвячена дослідженню правового регулювання та особливостей системи органів, які здійснюють контроль за дотриманням бюджетного законодавства Польщі.

**Ключові слова:** контроль, бюджетне законодавство, принципи контролю, бюджетний процес, контролюючі органи.

Статья посвящена исследованию правового регулирования и особенностей системы органов, осуществляющих контроль за соблюдением бюджетного законодательства Польши.

**Ключевые слова:** контроль, бюджетное законодательство, принципы контроля, бюджетный процесс, контролирующие органы.

Mekh Y.V. TO QUESTION OF SYSTEM OF ORGANS OF BUDGETARY CONTROL IN PUBLIC ADMINISTRATION: EXPERIENCE OF POLAND

The article deals with the legal regulation and the peculiarities of the bodies exercising control over the observance of the budgetary legislation of Poland.

**Key words:** control, budgetary legislation, control principles, budgetary process, supervisory organs.

Сучасний період розвитку України в напрямі європейської інтеграції вимагає різнопланового забезпечення та відповідності загальноприйнятим нормам, у тому числі, у царині фінансового контролю в цілому і бюджетного – зокрема. Тому виникає об'єктивна необхідність у запозиченні європейського досвіду з метою вдосконалення існуючого вітчизняного законодавства шляхом внесення пропозицій та змін до нього.

Сьогодні інститут бюджетного контролю в Україні перебуває на стадії розвитку в контексті євроінтеграції. Так, після прийняття Бюджетних кодексів України (у 2001 році, 2010 році) у державі фактично сформована система органів, які здійснюють контроль за дотриманням бюджетного законодавства, зокрема, розроблені правові засади діяльності Рахункової палати, Міністерства фінансів України, Державного казначейства України, Державної фінансової інспекції України, а також місцевих державних адміністрацій. Положення низки нормативно-правових актів, у тому числі чинного Бюджетного кодексу України [1], є значущими і з огляду на статті 19, 20, 21 та 22 цього законодавчого акта. Ці статті Бюджетного кодексу України орієнтовані не стільки на дослідження особливостей правового статусу та повноважень системи державних спеціалізованих контролюючих органів, скільки на необхідність вивчення місця та ролі інших учасників бюджетного процесу, яким притаманні контрольні функції. Зокрема, важливо акцентувати увагу на п/п. 1 п. 2 ст. 22 Бюджетного кодексу України, яка визначає, що головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути – виключно за бюджетними призначеннями, визначеними законом про Державний бюджет України, – установи, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України в особі їх керівників; міністерства, Національне антико-

рупційне бюро України, Конституційний Суд України, Верховний Суд України, вищі спеціалізовані суди та інші органи, безпосередньо визначені Конституцією України, в особі їх керівників, а також Національна академія наук України, Національна академія аграрних наук України, Національна академія медичних наук України, Національна академія педагогічних наук України, Національна академія правових наук України, Національна академія мистецтв України, інші установи, уповноважені законом або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їх керівників. При цьому треба вказати, що до повноважень головних розпорядників бюджетних коштів, визначених пунктами 5 та 6 ст. 22 Бюджетного кодексу України, віднесені внутрішній контроль за повнотою надходжень, отриманих розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів, і витрачання ними бюджетних коштів, а також одержання звітів про використання коштів від розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів і аналіз ефективності використання ними бюджетних коштів.

Щодо особливостей правового регулювання контролю за дотриманням бюджетного законодавства, то варто відзначити, що на сьогодні нараховується тільки понад 250 законів та інших законодавчих актів у даній сфері. Втім іноді трапляється правова плутанина та колізії правових норм, здебільшого пов'язаних із дублюванням повноважень відповідних контролюючих органів. Ці питання неодноразово підіймалися в роботах як вітчизняних (О.Ф. Андрійко [2], В.М. Гарашук [3], Л.А. Савченко [4]), так і зарубіжних учених (Л.С. Малокотін [5], А.І. Худяков [6], В.Є. Чиркін [7]).

Концепція контролю у публічній адміністрації в кожній країні різна та обумовлена значною мірою особливостями державного ладу, правової системи, до якої належить країна, рів-

нем захищеності прав і свобод людини і громадянина та ін. Спільним є те, що його зміст складає діяльність органів держави, громадян та їх організацій, яка спрямована, по-перше, на виявлення, аналіз інформації щодо управлінських процесів; по-друге, на встановлення невідповідностей, порушень, відхилень від соціальних, перш за все правових, норм, цілей та цінностей; по-третє, на висунення вимог та пропозицій про усунення недоліків або корекції самих норм та цілей [8, с.161].

Правове регулювання відносин у сфері бюджетного контролю спрямовано на впорядкування суспільних відносин, які виникають під час владної діяльності відповідних контрольних органів протягом усього бюджетного процесу. Як правило, контроль за дотриманням бюджетного законодавства у розвинених країнах здійснюється кількома органами, серед яких: уряд, відповідні міністерства (як правило, Міністерство фінансів та його відділи), спеціальні органи бюджетного контролю та галузеві відомства.

Втім, незважаючи на значні відмінності різних країн Європи в організаційно-правовій моделі побудови бюджетних систем, в основі їх створення лежать єдині організаційні підходи та понятійна база. Так, серед основних потрібно відзначити: INTOSAI, CoSO, Європейська комісія, GAO, IIA, OPM, які діють в якості стандартів внутрішнього контролю, зокрема, у Польщі.

Відповідно до Декларації Республіки Польщі стосовно Протоколу про застосування Хартії основоположних прав Європейського Союзу щодо Польщі та Сполученого Королівства, «Польща заявляє, що вона, беручи до уваги традицію громадського руху «Солідарність» та його вагомий внесок у боротьбу за соціальні та трудові права, цілком поважає соціальні та трудові права, встановлені законодавством Європейського Союзу та, зокрема, підтверджені у Розділі IV Хартії основоположних прав Європейського Союзу» [9, с. 358].

У цілому необхідно зазначити, що на становлення бюджетного контролю у Польщі вплинула фінансово бюджетна криза в країні, яка стала поштовхом для необхідності підвищення якості та ефективності існуючого на той час у державі управління. Крім того, забезпечення контрольної діяльності в державному та комунальному (муніципальному) секторах економіки є обов'язковою вимогою для всіх країн членів ЄС.

Так, під контролем у публічній адміністрації Польщі розуміється діяльність, яка полягає у перевірці фактичного стану і порівнянні його зі станом необхідним, визначеним у нормах правових, технічних, економічних та інших, а також у формуванні висновків, які мають на меті ліквідування відхилень і вдосконалення організації роботи організацій, які перевіряють.

У законі Республіки Польща від 27 серпня 2009 року «Про державні фінанси» викладені загальні засади щодо функціонування в державній адміністрації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Під терміном «державна адміністрація» розуміється поняття державного та комунального секторів еко-

номіки. Так, до сектору державних фінансів належать (1) органи державної влади та підпорядковані їм організації, (2) державні юридичні особи та інші організаційні одиниці, які не занесені до Загального судового реєстру і діяльність яких фінансується з державних коштів повністю або частково, за винятком державних підприємств, державних банків, торговельних товариств.

За системно-структурною ознакою публічна адміністрація Польщі у секторі публічних фінансів поділяється на адміністрацію уряду та адміністрацію самоврядування, які у свою чергу діють на центральному рівні, рівні округу, рівні воеводства, рівні повіту, рівні гміни.

Відповідно до Закону «Про державні фінанси» до органів бюджетного контролю у польській державній адміністрації належать:

1. На найвищому рівні (зовнішній контроль) – Вища Контрольна Палата (Найвища Ізба Контролю), Казначейство та Регіональні Рахункові Палати (муніципальний контроль). Усі перелічені органи діють незалежно один від одного, у своїй діяльності керуються принципами об'єктивної правди, суб'єктивності, протирічності, письмовості. Щодо координації контрольних заходів, то Вища Контрольна Палата може проводити контрольні заходи в Казначействі та Регіональних Рахункових Палатах, а Казначейство – в Регіональних Рахункових Палатах.

Найвищим органом у системі державного контролю Польщі є Вища Контрольна Палата, діяльність якої розповсюджується на всі сфери діяльності державної адміністрації. Вона має право здійснювати контрольні заходи в усіх підприємствах, установах та організаціях державної адміністрації незалежно від їх підпорядкування, у тому числі тих, що отримують бюджетні кошти. Вища Контрольна Палата є незалежною від виконавчої влади і підпорядкована та підзвітна сейму (нижня палата Національної Асамблеї Республіки Польща). Її діяльність регламентована Конституцією та власним законом. Так, серед основних видів контролю Вищої Контрольної Палати виділяють:

1) контроль правильності (фінансовий аудит), метою якого є оцінка правильності дій органів урядової адміністрації і органів територіального самоврядування в галузі планування, передавання і використання ресурсів із цілеспрямованих фондів бюджету держави, з дотації і ресурсів Європейських фондів, також з ресурсів на перефінансування програм і проектів, які фінансуються із цих фондів;

2) комплексний контроль, який відноситься до витрат публічних ресурсів в усіх галузях діяльності контрольованих організацій;

3) плановий контроль – міститься в плані роботи Вищої Контрольної Палати і затверджений її керівництвом;

4) терміновий контроль – використовується поза планом роботи Вищої Контрольної Палати однією організацією цього органу;

5) координований контроль – проводиться за планом та за участю декількох контролюючих суб'єктів;

6) індивідуальний контроль – може бути як терміновим, так і плановим.



Регіональні Рахункові палати – органи, що здійснюють контроль фінансово-господарської діяльності органів місцевого самоврядування (16 воєводств (обласний рівень), 379 повітів (районний рівень) та 2478 гмінів (сільський рівень). Серед функцій Регіональних Рахункових Палат за Законом від 7 жовтня 1992 року «Про Регіональні Ізби Обрахункові» виділені такі: наглядова, контрольна, звітowa, інформаційно-підготовча, постановлююча в І інстанції в справах порушення дисципліни публічних фінансів. Сфера контролю Регіональних Рахункових Палат поширюється на процеси прийняття місцевих бюджетів усіх рівнів, внесення змін до них, виконання бюджетів, закупівлі, виділення та використання дотацій, адміністрування місцевих податків тощо.

2. Інспекції (зовнішній контроль), що спеціалізуються у відповідній сфері (наприклад, освіта, наука, охорона здоров'я, соціальний захист, охорона праці тощо) та здійснюють контрольні заходи за визначеною спеціалізацією у всіх суб'єктах. Ці інспекції є самостійними та підпорядковані безпосередньо першому керівнику організації, а сама діяльність є об'єктом внутрішнього аудиту та казначейського контролю.

3. Підрозділи відомчого контролю та внутрішнього аудиту (всередині організацій) діють на основі закону від 27 липня 2001 року щодо внесення змін до закону «Про публічні фінанси», Законів «Про організацію і спосіб роботи Ради Міністрів і обсяг дій міністрів», «Про відділи урядової адміністрації», «Про цивільну службу». Серед основних засад впровадження контролю на цьому рівні є теза про обов'язковість проведення внутрішнього аудиту відповідно до визначених стандартів.

Досвід організації бюджетного контролю Польщі може стати прикладом для України (у питаннях дієвих видів аудиту (транзакцій, відповідності, системного аудиту). Це підтверджено позитивною оцінкою Єврокомісії, оскільки таке поєднання виступає ефективним інструментом при здійсненні Польщею внутрішнього аудиту щодо виконання проектів, які фінансує Європейський союз. На сьогодні наказом Головного контрольно-ревізійного управління від 06.03.2009 (сьогодні цей орган перейменовано на Державну фінансову інспекцію) було затверджено Стратегію розвитку державної контрольно-ревізійної служби на період до 2015 року. Зокрема, у Стратегії зазначається, що «...євроінтеграційний напрям розвитку України та визначення у

Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю як пріоритетної європейської складової реформування системи державного внутрішнього контролю, що передбачає запровадження в діяльність органів державного сектору систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, вимагають невідкладних дій Служби щодо розвитку її нового напрямку діяльності – гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, а також перегляду підходів щодо інших основних напрямів діяльності» [10].

Таким чином, з метою вдосконалення нормативно-правової бази регулювання контролю за дотриманням бюджетного законодавства в Україні варто прийняти відповідний базовий закон, у якому б містилися основні категорії та процедури в цій сфері (окрім вже вписаних на сьогодні положень Бюджетного кодексу України), а впровадження міжнародного досвіду буде мати значний позитивний вплив на українське законодавство і наблизить нашу державу до визнання європейськими країнами.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України від 24.12.2010. – № 50-51. – С. 1778.
2. Андрійко О.Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади / О.Ф. Андрійко. – К.: Наук. думка, 2004. – 304 с.
3. Гармаш В.М. Контроль державних фінансів в Україні // *Юридична Україна*. – 2002. – 176 с.
4. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: моногр. / Л.А. Савченко. – Ірпінь: Акад. держ. служби України, 2001. – 407 с.
5. Малокотин Л.С. Некоторые вопросы совершенствования законодательства о финансовом контроле / Л.С. Малокотин // Межвузовский сборник научных трудов. – Свердловский юридический институт, 1978. – Вып. 68. – С. 116-124.
6. Худяков А.И. Основы теории финансового права: монография / А.И. Худяков. – Алматы: Жеті Жарғы, 1995. – 288 с.
7. Чиркин В.Е. Контрольная власть / В.Е. Чиркин // Государство и право. – 1993. – № 4. – С. 10-18.
8. Административное право зарубежных стран: Учебник / Под ред. А.Н. Козырина и М.А. Шатиной. – М.: Спарк, 2003. – 464 с.
9. Декларація Республіки Польща стосовно Протоколу про застосування Хартії основоположних прав Європейського Союзу щодо Польщі та Сполученого Королівства / Консолідовані версії Договору про Європейський Союз та Договору про функціонування Європейського Союзу // Офіційний вісник Європейського Союзу – Режим доступу: [www.minjust.gov.ua/file/23491f](http://www.minjust.gov.ua/file/23491f)
10. Стратегія розвитку державної контрольно-ревізійної служби на період до 2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/53242>.