

*provide an entire centralized regulation of foreign trade exchange. The ultimate goal of the state policy in the field of state customs affair is attraction of additional funds for the budget, defense of the domestic market. At the same time, it should contribute to the development of international contacts.*

*The experience of European countries that could be the basis for further development and realization of the state policy in the field of the state customs affair of Ukraine is analyzed.*

**Key words:** *government, state policy, customs policy, customs affair, international trade, protectionism, free-trade.*

*Стаття надійшла 21 листопада 2017 р.*

УДК 342.95:351.72

**І. М. Проць**

## ДІЯЛЬНІСТЬ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ ЯК СУБ'ЄКТА ПРОТИДІЇ ПРАВОПОРУШЕННЯМ У БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

*Досліджено повноваження Рахункової палати України як органу, що здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства. Проаналізовано правовий статус Рахункової палати України, її діяльність стосовно здійснення фінансового аудиту й аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів. Розглянуто об'єкти контролю Рахункової палати, визначено основні контрольні повноваження цього суб'єкта щодо одержувачів бюджетних коштів.*

*Розкрито діяльність Рахункової палати як суб'єкта протидії правопорушенням у бюджетній сфері, акцентовано на кількісних та якісних показниках роботи органу. Проаналізовано юридичну літературу і законодавчу базу, що стосується цього питання.*

*Обґрунтовано доцільність виокремлення Рахункової палати України як одного з найважливіших органів у системі фінансового контролю й протидії правопорушенням у бюджетній сфері.*

**Ключові слова:** *Рахункова палата України, бюджетний контроль, фінансово-правова відповідальність, державний примус, бюджетно-правова відповідальність, правопорушення у бюджетній сфері, фінансовий аудит, контрольні заходи.*

**Постановка проблеми.** Аналізуючи органи, які забезпечують бюджетний процес, необхідно розглянути суб'єкта, який «від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів

до Державного бюджету України та їх використання» (ст. 1 Закону України «Про Рахункову палату» від 2 липня 2015 року), – Рахункову палату України, що здійснює свою діяльність самостійно і незалежно від будь-яких інших органів держави.

У Законі України «Про Рахункову палату» зазначено, що діяльність Рахункової палати повинна ґрунтуватися на принципах законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості [1]. Вагомим аргументом є також норма ст. 3 вказаного закону про те, що Рахункова палата застосовує у своїй діяльності основні принципи діяльності Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI) та Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI) в частині, що не суперечить Конституції та законам України [1].

**Стан дослідження.** Проблеми діяльності Рахункової палати України як одного із суб'єктів протидії бюджетним правопорушенням були та є предметом наукових досліджень багатьох учених, зокрема О. П. Гетманець, О. Н. Горбунова, Е. С. Дмитренко, А. Й. Іванського, А. М. Касьяненка, П. П. Латковського, Ю. С. Назара, О. О. Репетька, Р. О. Яцкіна.

**Метою** статті є дослідження правового статусу й діяльності Рахункової палати України як суб'єкта протидії правопорушенням у бюджетній сфері.

**Виклад основних положень.** Система державного фінансового контролю, яка сформована в Україні, не повною мірою забезпечує на належному рівні фінансово-бюджетну дисципліну і у державі загалом, і на регіональному рівні зокрема. Це є наслідком низки проблем, які створюють тенденції до зростання кількості й обсягів основних фінансових порушень [2, с. 279]. Становлення й розвиток такої інституції, як Рахункова палата значною мірою залежить від нормативно-правового забезпечення її взаємодії як органу фінансового контролю з Президентом України, Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України та іншими організаціями [2, с. 279]. У ст. 110 БК України зазначено, що до повноважень Рахункової палати з контролю за дотриманням бюджетного законодавства належить здійснення контролю за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України, у тому числі за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, ефективністю управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету. Її правовий статус закріплено у ст. 98 Конституції України та у Законі України «Про Рахункову

палату» від 2 липня 2015 року [1]. Рахункова палата є державним колегіальним органом, який від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України й їх використанням. Цей суб'єкт бюджетного контролю підзвітний Верховній Раді України та регулярно її інформує про результати своєї роботи.

У сфері бюджетного контролю Рахункова палата України здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності стосовно: надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень; проведення витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради юстиції, Генеральної прокуратури України й інших органів, безпосередньо визначених Конституцією України; використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету; управління об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету, включаючи забезпечення відрахування (сплати) до державного бюджету коштів, отриманих державою як власником таких об'єктів, та використання коштів державного бюджету, спрямованих на відповідні об'єкти; надання кредитів з державного бюджету та повернення таких коштів до державного бюджету; операцій щодо державних внутрішніх та зовнішніх запозичень, державних гарантій, обслуговування і погашення державного та гарантованого державою боргу; використання кредитів (позик), залучених державою до спеціального фонду державного бюджету від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій, виконання міжнародних договорів України, що призводить до фінансових наслідків для державного бюджету, у межах, які стосуються таких наслідків; виконання державних цільових програм, інвестиційних проектів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету; управління гощами державного бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику в сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів; стану внутрішнього контролю розпорядників коштів державного бюджету; інших операцій, пов'язаних із надходженням коштів до державного бюджету й їх використанням тощо [1].

Об'єктами контролю Рахункової палати є державні органи, органи місцевого самоврядування, інші бюджетні установи, у тому числі закордонні дипломатичні установи України, суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, Національний банк України й інші фінансові установи. Позитивним є й те, що у новому Законі України «Про Рахункову палату» визначено основні контрольні повноваження цього суб'єкта стосовно одержувачів бюджетних коштів. Так, у ст. 14 Закону України «Про Рахункову палату» зазначено, що Рахункова палата здійснює стосовно суб'єктів господарювання, громадських чи інших організацій, які є одержувачами коштів державного бюджету, заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо: використання ними коштів державного бюджету (включаючи кошти, надані у вигляді трансфертів і кредитів з бюджету); достовірності здійснення ними розрахунків для отримання коштів державного бюджету.

Відповідно до ст. 4 Закону України «Про Рахункову палату», бюджетний контроль здійснюється за допомогою фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу й інших контрольних заходів. Фінансовий аудит полягає у перевірці, аналізі та оцінці правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ стосовно цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами. Аудит ефективності передбачає встановлення фактичного стану справ і надання оцінки щодо своєчасності та повноти бюджетних надходжень, продуктивності, результативності, економності використання бюджетних коштів їх розпорядниками й одержувачами, законності, своєчасності і повноти прийняття управлінських рішень учасниками бюджетного процесу, стану внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів. Звідси основними критеріями контролю за використанням коштів державного бюджету України слід вважати: законність використання коштів, відповідність видатків установленим нормативам, доцільність, цільове й ефективне використання коштів. Перевірка законності передбачає визначення відповідності фінансової роботи підприємства, установи, організації, державного органу чинним нормативно-правовим актам. Перевірка доцільності передбачає визначення потреби, необхідності у використанні коштів. Кошти повинні використовуватися за цільовим призначенням, тобто відповідно до мети, на досягнення якої вони виділялися. Ефективність визначається такими критеріями: продуктивність, результативність, економність [3, с. 283].

Отже, і під час фінансового аудиту, і під час аудиту ефективності представниками Рахункової палати України виявляються порушення бюджетного законодавства та фіксуються у звітах. Рахункова палата за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) регулярно інформує Верховну Раду України, Президента України про результати здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), включаючи факти порушень бюджетного законодавства.

У ст. 35 Закону України «Про Рахункову палату» передбачено, що звіт за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю має містити висновки за критеріями: правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ стосовно цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами.

Пропозиції повинні бути орієнтованими на вжиття конкретних заходів і адресованими організаціям та посадовцям, що відповідають за здійснення відповідних заходів і уповноважені на це; практичними, тобто такими, що можуть бути здійснені в розумний термін і враховують правові й інші обмеження; направлені на усунення основних причин існування виявленого недоліку або порушення; сформульовані так, щоб можна було перевірити їх виконання; економічно ефективними, тобто витрати, пов'язані з їх виконанням, не повинні перевищувати одержуваної вигоди; позитивними за тональністю та змістом; чіткими, стислими і простими за формою [1].

У разі виявлення фактів привласнення грошей і матеріальних цінностей, нецільового використання державних коштів і майна, порушень фінансової дисципліни, інших зловживань щодо державних матеріальних цінностей, які мають ознаки кримінального або адміністративного правопорушення, Рахункова палата інформує про них відповідні правоохоронні органи [4]. Схожа норма зазначена й у ст. 41 цього ж закону [1].

Деталізовано ці законодавчі приписи у п. 2.3 Методичних рекомендацій з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту (затверджені рішенням Рахункової палати від 22.09.2015 № 5-5), де передбачено, що у разі виявлення фактів привласнення грошей і матеріальних цінностей, нецільового використання державних коштів і майна, порушень фінансової дисципліни, інших зловживань щодо державних матеріальних цінностей, які мають ознаки кримінального або адміністративного правопорушення, Рахункова палата інформує про них відповідні правоохоронні органи [4]. Складання протоколу

про адміністративне правопорушення, – порушення бюджетного законодавства та направлення його до суду ні на законодавчому, ні на підзаконному рівні фінансового законодавства не передбачено.

Аналіз статистичних даних діяльності Рахункової палати й її територіальних органів, а також практики розгляду судами справ за статтею 164-12 КУпАП дає змогу стверджувати про відсутність практики складання протоколів про адміністративне правопорушення, передбачене статтею 164-12 КУпАП «Порушення бюджетного законодавства», уповноваженими особами Рахункової палати.

Окрім того, реформування Рахункової палати передбачає закріплення за нею статусу вищого незалежного органу зовнішнього аудиту, що діє на підставі Міжнародних стандартів для вищих аудиторських інституцій (The International Standards of Supreme Audit Institutions, ISSAI) [5, с. 33]. У цьому розумінні недоцільним є наділення такого суб'єкта адміністративно-юрисдикційними повноваженнями щодо складання протоколів про адміністративне правопорушення, оскільки таке повноваження тягне розгляд Рахункової палати як учасника адміністративно-деліктного провадження, що має певні процесуальні обов'язки (збирати докази тощо), та підлягає процесуальному контролю.

Тому доцільним є внесення змін до абзацу 36 п. 1 ст. 255 КУпАП шляхом виключення повноваження Рахункової палати складати протоколи про адміністративне правопорушення, передбачене статтею 164-12 КУпАП.

**Висновки.** Нині виникає чимало питань і проблем, які необхідно вирішувати з метою подальшого підвищення законності, ефективності використання державних ресурсів. Одним із них є налагодження визначення ролі та статусу Рахункової палати й її відносини з Верховною Радою, Президентом України, Кабінетом Міністрів України й іншими організаціями, від яких залежить якість здійснення державного фінансового контролю і його результативність.

З огляду на це необхідно вирішити низку питань, які мають виключно важливе значення для поліпшення державного фінансового контролю. З метою зміни статусу Рахункової палати як органу парламентського контролю доцільно внести відповідні зміни до ст. 98 Конституції України, визначивши цей орган держави як незалежний орган фінансового контролю, наділений спеціальною конституційною компетенцією.

Недоліки функціонування елементів системи фінансового контролю потрібно вирішити за допомогою встановлення на національному рівні загальних основ організації фінансового контролю, прийняв-

ши Закон «Про державний фінансовий контроль в Україні» й уникнувши дублювання фінансово-контрольної діяльності одних органів іншими. Необхідно увідповіднити законодавство України про фінансовий контроль із законодавством Європейського Союзу [2, с. 295].

Безумовним є те, що Рахункова палата повинна співпрацювати з усіма організаціями, які тією чи іншою мірою пов'язані з управлінською, контрольною, правоохоронною й іншою діяльністю, що стосується формування та використання державних фінансових й інших ресурсів і державної власності. Така співпраця може здійснюватись і на основі Закону України «Про Рахункову палату», і спеціальних угод про співпрацю.

Усі органи повинні сприяти діяльності Рахункової палати та надавати за запитом інформацію, необхідну для виконання її завдань. Для цього необхідно створити стандарти аудиторської діяльності, спільної інформаційної бази, на якій ґрунтуватиметься фінансовий контроль, що здійснюється всіма контролюючими органами, та яка буде основою для координації їх діяльності [2, с. 297].

1. Про Рахункову палату: Закон України від 2 липня 2015 року // Відомості Верховної Ради України. – 2015. – № 36. – Ст. 360.

2. Піхоцький В. Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.08 «Гроші. Фінанси і кредит» / В. Ф. Піхоцький. – Львів, 2015. – 530 с.

3. Бюджетний кодекс України: закон, засади коментар / за ред. О. В. Турчинова і Ц. Г. Огня. – К.: Парламентське вид-во, 2002. – 320 с.

4. Методичні рекомендації з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту, затверджені рішенням Рахункової палати від 22 вересня 2015 року № 5-5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.acrada.gov.ua/doccatalog/document/16746274/Method\\_rek\\_fin\\_audit.pdf](http://www.acrada.gov.ua/doccatalog/document/16746274/Method_rek_fin_audit.pdf)

5. Невідомий В. І. Теоретико-практичні аспекти реформування Рахункової палати України у вищу аудиторську інституцію / В. І. Невідомий // Фінанси України. – 2014. – № 2. – С. 30–43.

### **Проць И. Н. Деятельность Счетной палаты как субъекта противодействия правонарушениям в бюджетной сфере**

*Исследованы полномочия Счетной палаты Украины как органа, осуществляющего контроль за соблюдением бюджетного законодательства. Проанализирован правовой статус Счетной палаты Украины, ее деятельность по осуществлению финансового аудита и аудита эффективности, экспертизы, анализа и других контрольных мероприятий. Рассмотрены объекты контроля Счетной палаты, определены основные контрольные полномочия данного субъекта в отношении получателей бюджетных средств.*

*Раскрывается деятельность Счетной палаты как субъекта противодействия правонарушениям в бюджетной сфере, приводятся количественные и качественные показатели работы органа. Проанализирована юридическая литература и законодательная база, касающаяся освещаемого вопроса. Обосновывается целесообразность определения Счетной палаты Украины как важнейшего органа в системе финансового контроля и противодействия правонарушениям в бюджетной сфере.*

**Ключевые слова:** *Счетная палата Украины, бюджетный контроль, финансово-правовая ответственность, государственное принуждение, бюджетно-правовая ответственность, правонарушения в бюджетной сфере, финансовый аудит, контрольные мероприятия.*

### **Prots I. M. Activities of the Accounting Chamber as the subject of combating crime in the budget sector**

*The article deals with the authorities of the Accounting Chamber of Ukraine as a body that carries out the control over the observance of the budget legislation. The legal status of the Accounting Chamber of Ukraine, its activities concerning the financial auditing and auditing of effectiveness, expertise, analysis, and other control measures are analyzed. The control objects of the Accounting Chamber, the major supervisory powers of this subject as to the recipients of budgetary funds are examined. The activities of the Accounting Chamber as the subject of combating offences in the budget sector are revealed, the quantitative and qualitative indices of its work are determined. A number of legal literature and legislative basis are analyzed. The expediency of the severance of the Accounting Chamber of Ukraine as one of the most important bodies in the system of financial control and combating crime in the budget sector is substantiated.*

*The activities of the Accounting Chamber must be based on the principles of legality, independence, objectivity, impartiality, publicity and fairness. The Accounting Chamber applies the basic principles of the activities of the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), the European Organization of Supreme Audit Institutions (EUROSAI) and the International Standards of Supreme Audit Institutions (?SSA?). It does not contradict the Constitution and laws of Ukraine.*

*Today we should radically change and solve very many issues and problems in order to increase the legitimacy, effectiveness of expenditure of public resources. One of them is establishing the role and status of the Accounting Chamber and its relations with the Parliament, the President of Ukraine, the Cabinet of Ministers of Ukraine and other organizations, as the quality of the implementation of the state financial control and its effectiveness depend on them. It is necessary to resolve a number of issues that are exceptionally important for the improvement of the state financial control.*

**Key words:** *Accounting Chamber of Ukraine, budget control, financial and legal responsibility, state coercion, budget and legal responsibility, offences in the budget sector, financial audit, control measures.*

*Стаття надійшла 24 листопада 2017 р.*