

Господарське право; господарсько-процесуальне право

УДК 346.6(037)

Юлія Мандриченко *

**ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ І ДОТРИМАННЯ ПРАВОВИХ ГАРАНТІЙ
У ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ**

У статті проведено моніторинг проблемних питань, що виникають при гарантуванні діяльності органів фінансового контролю в Україні. Виокремлено проблеми теоретико-наукового, нормативно-правового і організаційного характеру. Запропоновано авторське бачення шляхів їх вирішення, зокрема, нормативно-правового урегулювання такого гарантування в спеціальному законі у сфері державного (публічного) фінансового контролю.

Ключові слова: гарантії, фінансовий контроль, органи фінансового контролю, проблемні питання.

Мандриченко Ю.А. Проблемные вопросы определения и соблюдения правовых гарантий в деятельности органов финансового контроля.

В статье проведен мониторинг проблемных вопросов, возникающих при гарантировании деятельности органов финансового контроля в Украине. Выделены проблемы теоретико-научного, нормативно-правового и организационного характера. Предложено авторское видение путей их решения, в частности, нормативно-правового урегулирования такого гарантирования в специальном законе в сфере государственного (публичного) контроля.

Ключевые слова: гарантии, финансовый контроль, органы финансового контроля, проблемные вопросы.

Mandrichenko Yu.O. Problem questions of determination and observances of legal guarantees are in activity of agencies of financial control.

Monitoring of problem questions, arising up at avouching for activity of agency of financial control in Ukraine is conducted in the article. The problems of theoretical, scientific, normative and organizational character are selected. Author vision of ways of their decision is offered, in particular, normative legal settlement of such guarantying in the special law in the field of state (public) control.

Keywords: guarantees, financial control, agency of financial control, problem questions.

Фінансовому контролю і діяльності органів фінансового контролю постійно приділяється увага вченими різних галузей науки. При цьому, кожен дослідник висловлює власне бачення напрямів і шляхів удосконалення цього інституту. Однак, в контексті гарантування діяльності органів фінансового контролю, комплексні дослідження відсутні, що актуалізує цей вектор досліджень і спонукає до роздумів над його оптимізацією.

За мету цієї публікації поставлено вивчення думок науковців, практиків, пропозицій законотворців у сфері гарантування діяльності органів фінансового контролю та висловлення авторського бачення щодо цього процесу.

Проведене узагальнення праць останніх років таких вчених, як: Л.А. Савченко [9], О.А. Шевчук [12], В.Ф. Піхоцький [7], Н.Г. Виговська [3], О.В. Койчева [5], Е.В. Косова [6], О.О. Александрович [1], Р.О. Єна [4], Т.І. Близниченко [2], І.М. Ярмач [10], М.В. Сірош [11], І.М. Проць [8] та ін. дозволяє констатувати, що першочерговим питанням, яке обговорюється у наукових доробках, є дублювання функцій органів фінансового контролю, у зв'язку з чим пропонується усунення паралелізму і такого дублювання шляхом чіткого розмежування компетенції. Основним чинником, який сприяє цій ситуації, є чисельна кількість нормативно-правових актів, що регулюють діяльність органів фінансового контролю. Це призводить до відсутності дії державного фінансового контролю як цілісної системи.

Загальною теоретичною проблемою визнається неоднотайність наукових поглядів на правову природу внутрішнього і зовнішнього фінансового контролю, на систему його органів.

Також більшість дослідників вказують на необхідність: конституційної регламентації статусу Рахункової палати як вищого органу державного фінансового контролю; наділення її контрольними функціями щодо місцевих бюджетів; конкретизації гарантії незалежності органів фінансового контролю, зокрема, й на регіональному рівні; налагодження ефективної співпраці між органами фінансового контролю, правоохоронними і судовими органами; оновлення застарілих форм і методів проведення контрольних заходів. У зв'язку з цим, пропонуються зміни і доповнення до Конституції, Закону «Про Рахункову палату», Бюджетного кодексу, Податкового кодексу; ухвалення Закону «Про фінансовий контроль» (з різними варіаціями назви «Про державний фінансовий контроль», «Про систему державного фінансового контролю», «Про публічний фінансовий контроль» тощо). На реалізацію останнього завдання періодично спрямовується і законотворча діяльність: законопроекти № 1131 (2002 р., про систему державного фінансового контролю в Україні), № 1131-1 (про фінансовий контроль), № 1131-2 (про державний фінансовий контроль), № 2020 (2008 р., про державний фінансовий контроль), № 4894 (2014 р., про вдосконалення системи органів фінансового контролю). Однак, деякі законопроекти так і залишилися нерозглянутими (№ 1131, № 1131-2, № 2020), хоча й були рекомендованими до взяття за основу, а деякі відкликано (№ 1131-1, № 4894).

Окрім того, слід відмітити, що під час роботи Верховної Ради України VIII скликання не зареєстровано жодного законопроекту про внесення змін і доповнень до Законів України «Про Рахункову палату», «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». Усі представлені на розгляд проекти, що зачіпають сферу фінансового контролю, пов'язані із запобіганням корупції (реєстр. №№ 2112, 5318, 5318-1, 6271).

Однак питання модернізації сфери фінансового контролю залишаються пріоритетними для українського Уряду, про свідчать положення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017 – 2020 роки і Плану дій Уряду до 2020 року [13]. При цьому, основними напрямками удосконалення визначено: впровадження нових видів державного фінансового аудиту, поширених у міжнародній практиці підвищення якості управління ресурсами держави, з дотриманням принципів економності, ефективності, результативності та прозорості; формування та розвиток правового і методологічного забезпечення аудиту за новими видами й формами, приведення у відповідність зі стандартами та кращою практикою ЄС; вирішення проблемних питань функціонування цілісної та ефективної системи державного фінансового контролю, зокрема, унормування та ідентифікація статусу органів Держаудитслужби: забезпечення підвищення ефективності функціонування Держаудитслужби, зміцнення її інституційної спроможності, функціональної та організаційної незалежності під час формування та реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю (анонсовано подання до Верховної Ради України проекту Закону України «Про основні засади діяльності органів державного фінансового контролю» (але станом на 01.12.2017 р. такий проект в парламенті не зареєстровано), в якому органами державного фінансового контролю названо Держаудитслужбу та її територіальні органи); створення єдиної інформаційно-аналітичної системи результатів державного фінансового контролю (прийняття нормативно-правових актів стосовно взаємодії державних органів щодо забезпечення функціонування єдиної інформаційно-аналітичної бази державного фінансового контролю) – для безпосереднього доступу органів державного фінансового контролю (у режимі користування) до відповідних баз даних різних державних органів або формування єдиної інформаційно-аналітичної бази державного фінансового контролю, що значно поліпшить якість проведених ними контрольних заходів.

Отже, пріоритетними для Уряду у сфері фінансового контролю залишаються як проблеми нормативно-правового характеру, так і удосконалення організаційної складової, з урахуванням стандартів Європейського Союзу.

Проведене дослідження дозволяє стверджувати, що сучасний стан гарантування діяльності органів фінансового контролю не має комплексного моделювання. Щодо кожного

органу фінансового контролю напрацьована відповідна нормативно-правова база, але вона, в основному, забезпечує організаційно-функціональні потреби контролюючих органів.

З урахуванням здобутків вчених, пропозицій практиків та нормотворчого бачення шляхів удосконалення забезпечення державного фінансового контролю, вважаємо за доцільне виокремити проблеми теоретико-наукового (неоднозначність у розумінні змістовного наповнення тих чи інших категорій, понять, їх взаємозалежності, співіснування, відсутність комплексного підходу до уявлення моделі «гарантії діяльності органів фінансового контролю», яка і в матеріально-правовому, і в процесуальному аспектах має схоже схематичне зображення, але відмінний зміст), нормативно-правового, організаційного характеру.

Правові гарантії діяльності органів фінансового контролю забезпечують пізнання призначення (ролі) цих органів у сфері контролю та умов виконання ними своїх завдань, виникнення і розвиток фінансово-контрольних правовідносин, відображають зв'язки окремих різногалузевих правових інститутів (зокрема, фінансового, соціального, матеріального, пенсійного забезпечення, притягнення до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної відповідальності, здійснення кримінального провадження, провадження в порядку адміністративного судочинства, тощо), об'єднуючи їх у системне утворення. Тому потрібно розвивати цю правову категорію у фінансовому праві, зокрема, у його підгалузі – фінансово-контрольному праві, приділяючи увагу визначенню понять «правові гарантії діяльності органів фінансового контролю», «система гарантій», класифікації таких гарантій за різними критеріями, їх нормативно-правовому забезпеченню, відповідальності за порушення.

Сучасні процеси вимагають уніфікації поглядів на змістовне наповнення категорії «гарантії» і її зв'язок із такими поняттями як «реалізація», «забезпечення», а також на принципи діяльності органів фінансового контролю. Адже, як встановлено, в теорії та в нормативно-правовому закріпленні принципи здійснення фінансового контролю різняться не лише за назвою і кількістю, а й за протилежними поглядами на напрямки забезпечення (гарантування) діяльності органів фінансового контролю (навіть у питанні визначення морально-етичних принципів діяльності тих чи інших органів фінансового контролю (у відповідних Кодексах професійної етики) відсутній єдиний підхід).

Найбільш проблемний блок питань гарантування діяльності органів фінансового контролю логічно впливає із нормативно-правового врегулювання: від відсутності єдиного законодавчого акта про засади діяльності органів державного фінансового контролю із регламентацією в ньому правових гарантій такої діяльності до існування нормотворчих прогалин і неузгодженостей між законодавчими та іншими нормативними актами.

Так, простежуються колізії приписів Закону «Про Рахункову палату» і Бюджетного кодексу (в частині обмежень для Рахункової палати на рівні місцевих бюджетів, підготовки пропозицій щодо вдосконалення бюджетного законодавства); Закону «Про Рахункову палату» і Закону «Про джерела фінансування органів державної влади» (в аспекті фінансового забезпечення їх діяльності); Закону «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» і Положення про Державну аудиторську службу (щодо реалізації і забезпечення формування державної політики у сфері державного фінансового контролю, форм і видів контрольних заходів); Податкового кодексу і Положення про Державну фіскальну службу України (стосовно повноважень контролюючих органів) та ін.

Існує різний підхід й до визначення повноважень та функцій органів фінансового контролю, їх кількості і назви: наприклад, в Бюджетному кодексі і Положеннях про Державну аудиторську службу, про Державну казначейську службу. На наше переконання, якщо у законодавчих актах доцільно відмічати лише загальні (основні) повноваження, функції органів фінансового контролю, то у спеціальних нормативно-правових актах, які деталізують ці питання, вказівка на невичерпність їх повноважень видається неправильним, алогічним підходом, який потребує перегляду.

У закріпленні питань відповідальності, правового захисту органів фінансового контролю теж простежується вибірковість законодавця та неоднакове розуміння змістовного наповнення цих категорій.

Також вимагає змін нормопроєктування структури і змістовного наповнення Положень про відповідні Служби, яке повинно комплексно охоплювати не лише питання організації діяльності того чи іншого суб'єкта (державного органу), а й передбачати гарантії забезпечення його діяльності, тим більше в умовах відсутності загального законодавчого акта у сфері фінансового контролю, в якому б відображалася таке гарантування.

Оскільки сфера фінансового контролю має, з одного боку, специфічні риси, а з іншого – деякі спільні правила правового регулювання в рамках дотримання правової форми діяльності органів фінансового контролю, то підтримується доцільність акумулювання їх в одному законодавчому акті із вказівкою на закріплення деталізованого порядку (процедури) організації діяльності того чи іншого органу фінансового контролю у відповідному Регламенті роботи (при цьому підлягає розробці і Регламент діяльності Рахункової палати, про який зазначено у законодавчих приписах).

У загальному законі про державний (публічний) фінансовий контроль, з точки зору правових гарантій діяльності його органів, повинні знайти відображення: (1) загальні принципи контрольної діяльності (спеціальні принципи, залежно від специфіки завдань, слід закріпити у Положеннях про відповідну Службу); (2) групування загальних повноважень органів державного фінансового контролю за напрямом здійснення контрольної функції; (3) права і обов'язки (специфіку слід закріпити у Положенні); (4) відповідальність контролюючих суб'єктів і об'єктів контролю та можливості оскарження (звернення до суду) обох сторін фінансово-контрольних правовідносин; (5) фінансове, матеріально-технічне забезпечення діяльності органів фінансового контролю; (6) питання оплати праці, державного страхування і відшкодування шкоди, інші соціальні гарантії.

Враховуючи наведене, вважаємо, що презентований Держаудитслужбою Закон «Про основні засади діяльності органів фінансового контролю» [14], попри вдалу назву, не відображає гарантування такої діяльності, що є алогічним, оскільки саме засади повинні охоплювати правові гарантії (тим більше, що нормопроєктувальна практика останнім часом використовує правову регламентацію питань гарантій діяльності органів влади).

Законопроект, ідентично чинному Закону, регулює розгляд скарг на дії посадових осіб органу державного фінансового контролю (причому в Розділі III «Повноваження», де містяться і норми про оплату праці працівників органів державного фінансового контролю). Так само у законопроекті виокремлено правовий захист посадових осіб органу державного фінансового контролю, який, на думку розробників проекту, передбачає взаємовідносини органу державного фінансового контролю з правоохоронними органами (із розширеним викладом положень щодо проведення ревізій за зверненням правоохоронного органу), правове становище посадових осіб органу державного фінансового контролю, правовий захист посадових осіб органу державного фінансового контролю, державне страхування та відшкодування заподіяної шкоди у разі загибелі або каліцтва посадової особи органу державного фінансового контролю (які суттєво не відрізняються від приписів ст.ст. 15–17 чинного Закону). Усі ці положення потребують, на нашу думку, об'єднання під назвою «Гарантії діяльності органів державного фінансового контролю».

Окрім деталізації змісту принципів діяльності Рахункової палати, регламентації загальних обов'язків, видається доцільним виокремити і в Законі «Про Рахункову палату» розділ «Гарантії діяльності Рахункової палати». У ньому, на нашу думку, слід закріпити наступні положення: «(1) Діяльність Рахункової палати забезпечується: дотриманням законодавчо визначеної процедури її формування, порядку здійснення нею своїх повноважень (прав і обов'язків), принципів діяльності, фінансової незалежності; використанням інституту оскарження; обґрунтованим фінансуванням, матеріально-технічним забезпеченням, соціальними гарантіями, правовим захистом і особливостями притягнення членів Рахункової палати до відповідальності. (2) Рахункова палата здійснює свої повноваження, керуючись Конституцією України, цим Законом та іншими Законами на засадах верховенства права. Організацію роботи Рахункової палати та процедуру виконання нею своїх повноважень установлює на підставі цього Закону Регламент Рахункової

палати. (3) Вплив на Рахункову палату у будь-який спосіб забороняється. (4) Припинення повноважень Верховної Ради України не може бути підставою для припинення повноважень членів Рахункової палати. (5) Щодо Голови, іншого члена Рахункової палати здійснюється особливий порядок кримінального провадження, визначений КПК України. Верховна Рада України має бути негайно повідомленою про затримання Голови, іншого члена Рахункової палати, про застосування до них запобіжного заходу, ухвалення вироку. Голові або члену Рахункової палати про підозру у вчиненні кримінального правопорушення повідомляє Генеральний прокурор або особа, яка здійснює його повноваження. (6) Безпека Голови Рахункової палати, її членів та членів їх сімей (батьків, чоловіка/дружини, дітей) перебуває під захистом держави. Держава гарантує захист життя, здоров'я, честі, гідності та майна Голови і членів Рахункової палати, членів їх сімей від злочинних посягань та інших протиправних дій. Звільнення Голови, іншого члена Рахункової палати з посади у зв'язку із вчиненням адміністративного чи кримінального правопорушення допускається лише після винесення щодо нього обвинувального вироку суду, який набрав чинності, або після набрання законної сили рішенням суду про притягнення його до відповідальності за адміністративне корупційне правопорушення, пов'язане з порушенням обмежень, встановлених Законом України «Про запобігання корупції». Вчинені у зв'язку з діяльністю Голови, іншого члена Рахункової палати посягання на його життя і здоров'я, погроза вбивством, насильством та вчинення таких самих дій щодо членів його сім'ї мають наслідком відповідальність, установлену законом. (7) Умови оплати праці членів Рахункової палати і посадових осіб апарату Рахункової палати та гарантії їх соціального захисту, державного страхування та відшкодування шкоди. Звільнення членів Рахункової палати і посадових осіб апарату Рахункової палати із займаних посад відбувається з дотриманням передбачених законодавством про працю гарантій та з урахуванням законодавства про державну службу. (8) Гарантії фінансової незалежності (а не лише фінансове забезпечення): видатки на фінансове забезпечення діяльності Рахункової палати визначаються окремим рядком у Державному бюджеті України. Такі видатки не можуть бути скорочені у поточному бюджетному періоді. Рахункова палата самостійно затверджує свій кошторис і здійснює функції головного розпорядника коштів щодо фінансового забезпечення своєї діяльності. Будівля, інше рухоме і нерухоме майно, передані Рахунковій палаті для забезпечення її діяльності, є державною власністю і не можуть бути передані іншим органам державної влади, органам місцевого самоврядування без згоди Рахункової палати».

Вирішення проблем забезпечення діяльності органів державного фінансового контролю організаційного (організаційно-функціонального) характеру пов'язано, насамперед, із фінансовими, матеріально-технічними можливостями держави; взаємодією і координацією діяльності цих органів (чітким розумінням уповноваженими посадовими особами алгоритму дій контролюючих суб'єктів і вмінням організувати їх роботу, обмінятися даними, інформацією, надати допомогу у застосуванні контрольних заходів тощо), які напряду залежать від професійної складової управлінського апарату.

Усі вищевказані проблеми, за чинниками детермінації (причинами виникнення та існування), традиційно можуть бути об'єктивними (зумовлені існуючими реаліями розвитку теорії фінансово-контрольного права, що перебуває у стані розробки; чинними нормативно-правовими актами (їх колізіями і прогалинами, застарілою методикою оцінки діяльності об'єктів контролю); матеріально-технічним забезпеченням діяльності органу фінансового контролю) і суб'єктивними (залежать від свідомості, волі правозастосовника, його розуміння нормативно-правових приписів, дотримання правил професійної етики, процедури проведення контрольних заходів, вибору варіанту/моделі своєї поведінки).

Висновок. Підсумовуючи, слід відзначити, що основним напрямом вирішення окреслених проблемних питань має стати використання узагальненого комплексного підходу до правової регламентації гарантій діяльності органів фінансового контролю, із виокремленням, з одного боку, загальних і специфічних рис таких гарантій, а з іншого – деталізації окремих з них, залежно від визначених завдань та призначення того чи іншого органу, на рівні закону і підзаконних нормативно-правових актів.

Список використаних джерел:

1. Александрович О.О. Модернізація системи державного фінансового контролю України в контексті імплементації світового досвіду. URL: <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/apdu/2015-2/doc/6/02.pdf>

2. Близниченко Т.І. Рахункова палата як незалежний орган державного фінансового контролю, що протидіє корупції. URL: <http://dSPACE.oneu.edu.ua/>

3. Виговська Н.Г. Методологічне забезпечення концепції державного фінансового контролю в Україні. URL: pbo.ztu.edu.ua/article/download/69251/66081

4. Єна Р.О. Правове регулювання документальних перевірок, які здійснюються органами фінансового контролю України: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Нац. б-ка України ім. В.І. Вернадського. Київ, 2015.

5. Койчева О.С. Рахункова палата як суб'єкт фінансового контролю: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Одеса, 2016. 24 с.

6. Косова Е.В. Рахункова палата України: еволюція правового статусу. «*Young Scientist*». 2016. № 6 (33). ЮРИДИЧНІ НАУКИ. С. 243–246. URL: <https://www.youngscientistjournal.org/>

7. Піхоцький В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії і практики : дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.08 / Нац. б-ка України ім. В.І. Вернадського. Київ, 2015.

8. Проць І.М. Відповідальність за правопорушення у бюджетній сфері: адміністративно-правові та фінансово-правові аспекти: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Львів, 2016. 20 с.

9. Савченко Л.А. Фінансово-контрольне право: становлення та розвиток : монографія. Київ, 2017. 498 с.

10. Савченко Л.А., Ярмач І.М. Проблеми правового закріплення принципів фінансового контролю : монографія. Київ, 2016. 172 с.

11. Сірош М.В. Реалізація принципів фінансового контролю у контрольному процесі: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2015. 20 с.

12. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль в Україні: теорія, методологія, практика: автореф. дис. ... д-ра екон. наук. Київ, 2014. 42 с.

13. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки: розпорядження Кабінету Міністрів України № 142-р від 08.02.2017. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua>

14. Про основні засади діяльності органів фінансового контролю: проект Закону. Державна аудиторська служба України. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>

**Мандриченко Юлія Олександрівна – аспірантка Київського міжнародного університету.*

Стаття надійшла до редакції 9 лютого 2018 р.