
**Адміністративне право і процес; фінансове право;
інформаційне право**

УДК 347.73

DOI 10.33244/2521-1196.15.2019.112-118

Т. О. Мацелик,*д.ю.н., доцент*

ORCID ID 0000-0003-0354-4663;

Г. М. Стріяшко,*к.ю.н.,**Університет ДФС України*

ORCID ID 0000-0001-6773-025X

КОНТРОЛЮЮЧІ СУБ'ЄКТИ У СФЕРІ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ: РОЗМЕЖУВАННЯ КОМПЕТЕНЦІЙНИХ ПОВНОВАЖЕНЬ

У статті розглядаються проблеми розмежування компетенційних повноважень суб'єктів бюджетного контролю, зважаючи на соціально-економічні перетворення, які відбуваються в Україні.

Наголошується, що необхідність та доцільність здійснення реформування контролю публічних фінансів безпосередньо пов'язані з адміністративними й адміністративно-територіальними реформами, які перманентно відбуваються в Україні понад двадцять років. Зміни, що відбулися в країні в результаті зазначених реформ, вимагають кореляційних перетворень контролю у сфері публічних фінансів. Звертається увага на те, що окремі зміни в законодавстві щодо удосконалення контролю у сфері публічних фінансів носять несистемний характер та в цілому не сприяють підвищенню його ефективності. Акцентовується увага на нагальній потребі формування ефективно взаємодіючої системи органів контролю у сфері публічних фінансів з єдиним координуючим органом, який забезпечуватиме нормативно-методологічну основу діяльності, належний інформаційний обмін та узгодженість дій органів контролю у сфері публічних фінансів з метою усунення дублювань заходів фінансового контролю та зменшення навантаження на підконтрольні суб'єкти. Запропоновані напрями вдосконалення системи органів бюджетного контролю.

Ключові слова: *органи державного фінансового контролю, внутрішній контроль, зовнішній контроль, загальна компетенція, спеціальна компетенція, реформа, децентралізація, бюджет.*

Т. А. Мацелик, Г. Н. Стріяшко. Контролирующие субъекты в сфере бюджетного процесса: разграничение компетенционных полномочий

В статье рассматриваются проблемы разграничения компетенционных полномочий субъектов бюджетного контроля, учитывая социально-экономические преобразования, происходящие в Украине.

Отмечается, что необходимость и целесообразность осуществления реформирования контроля публичных финансов непосредственно связаны с административными и административно-территориальными реформами, которые перманентно происходят в Украине более двадцати лет. Изменения, произошедшие в стране в результате этих реформ, требуют корреляционных преобразований контроля в сфере публичных финансов. Обращается внимание на то, что отдельные изменения в законодательстве по совершенствованию контроля в сфере публичных финансов носят несистемный характер и в целом не способствуют повышению его эффективности. Акцентируется внимание на необходимости формирования эффективно взаимодействующей системы органов контроля в сфере публичных финансов с единственным координирующим органом, который будет обеспечивать нормативно-методологическую основу деятельности, надлежащий информационный обмен и согласованность действий органов контроля в сфере публичных финансов с целью устранения дублирования мероприятий финансового контроля и уменьшения нагрузки на подконтрольные субъекты. Предложены направления совершенствования системы органов бюджетного контроля.

Ключевые слова: органы государственного финансового контроля, внутренний контроль, внешний контроль, общая компетенция, специальная компетенция, реформа, децентрализация, бюджет.

Метою статті є розгляд проблеми розмежування компетенційних повноважень контролюючих суб'єктів у сфері бюджетного процесу.

Постановка проблеми. Стратегією розвитку «Україна – 2020», розробленою на підставі Угоди про асоціацію між Україною, з одного боку, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами – з іншого, та схваленої Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5/2015 з метою впровадження в Україні європейських стандартів життя та вихід України на провідні позиції у світі, за вектором розвитку у сфері публічних фінансів передбачена реформа державного фінансового контролю та бюджетних відносин. Одним з першочергових завдань у напрямку дерегуляції та розвитку підприємництва у середньостроковій перспективі реформ передбачено скорочення кількості органів державного нагляду (контролю).

У свою чергу, програмою діяльності Кабінету Міністрів України, схваленою Постановою Верховної Ради України від 14 квітня 2016 р. № 1099-VIII, серед основних завдань у розд. IV «Оновлення влади та антикорупційна реформа» передбачено забезпечення ефективного контролю за дотриманням вимог законодавства про доступ до публічної інформації». Розділом VIII «Забезпечення прискореного економічного розвитку» передбачено реформування Державної аудиторської служби з метою забезпечення обов'язкового оцінювання ефективності використання коштів державними органами і підприємствами та контролю за дотриманням законодавства щодо ведення документації. Розділом IX «Регуляторна політика, розвиток підприємництва та забезпечення умов конкуренції» передбачено реформування контрольно-наглядових органів, детальне регламентування кожної контрольної функції, моніторинг ефективності її виконання; надання переваги повідомному принципу над дозвільним; здійснення заходів державного нагляду на основі ризик-орієнтованого підходу з використанням закритих переліків питань (Check List), розміщенням усієї інформації в єдиній базі даних; недопущення зупинки підприємств у

ході або за результатами перевірок, якщо їхня діяльність не загрожує життю чи здоров'ю людей [1].

Отже, питання щодо реформування системи суб'єктів контролю у сферах публічного управління щодо регламентації контрольних функцій визначено як одне з нагальних завдань програми діяльності попереднього уряду. На жаль, Програма діяльності КМУ, схвалена у жовтні 2019 року, не передбачає вирішення проблем контролю у сферах публічного управління, зокрема і проблем щодо контролю у сфері публічних фінансів, хоч вона як стратегічний акт має бути основою для формування бюджетної декларації та включати програми-плани діяльності на середньостроковий період, прогнози та програмні документи економічного і соціального розвитку.

Аналіз останніх публікацій. Питання бюджетного контролю у межах вивчення правових питань організації державного контролю взагалі та фінансового контролю зокрема були предметом дослідження багатьох учених, а саме: О. Андрійко, Л. Воронової, О. Гетьманець, О. Горбунової, Н. Ерішвілі, М. Карасьової, Л. Касьяненко, М. Кучерявенка, І. Кучерова, А. Монаєнка, С. Ніщимої, О. Орлюк, Л. Савченко, Н. Хімічевої, В. Чернадчука та ін.

Натомість питання розмежування компетенційних повноважень суб'єктів бюджетного контролю потребують особливої уваги, зважаючи на соціально-економічні перетворення, які відбуваються в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Варто зазначити, що необхідність та доцільність здійснення реформування контролю публічних фінансів безпосередньо пов'язані з адміністративними та адміністративно-територіальними реформами, що перманентно відбуваються в Україні понад двадцять років. Зміни, що відбулися в країні у результаті зазначених реформ, вимагають кореляційних перетворень контролю у сфері публічних фінансів. Окремі зміни в законодавстві щодо удосконалення контролю у сфері публічних фінансів носять несистемний характер та в цілому не сприяють підвищенню його ефективності. Виникла нагальна потреба у формуванні ефективно взаємодіючої системи органів контролю у сфері публічних фінансів з єдиним координуючим органом, який забезпечуватиме нормативно-методологічну основу діяльності, належний інформаційний обмін та узгодженість дій органів контролю у сфері публічних фінансів з метою усунення дублювань заходів фінансового контролю та зменшення навантаження на підконтрольних суб'єктів.

Суб'єктів бюджетного контролю вчені визначають як «учасників бюджетного процесу, які уповноважені на здійснення бюджетного контролю, тобто контролюючі суб'єкти та підконтрольні суб'єкти, тобто учасники бюджетного процесу, за діями яких здійснюється контроль» [2, с. 256]. В. Чернадчук, досліджуючи систему бюджетного контролю, пропонує розглядати її у контексті сукупності таких елементів: суб'єкти бюджетного контролю, серед яких розрізняються контролюючі суб'єкти (уповноважені бюджетним законодавством на здійснення контролю за дотриманням приписів законодавства органи, перелік яких визначено БК України) та підконтрольні суб'єкти (розпорядники та одержувачі бюджетних коштів, які зобов'язані здійснювати певні дії чи утримуватися від їх здійснення) [3, с. 229].

Характеризуючи систему контролюючих суб'єктів у бюджетному процесі, О. Гетьманець звертає увагу на невизначеність складу контролюючих суб'єктів у вітчизняній науці фінансового права, їх повноважень у бюджетному процесі та на проблему розподілу

контрольних повноважень між задіяними у бюджетному процесі державними органами влади залежно від видів контролю [4, с. 147].

Контролюючими суб'єктами у сфері бюджетного процесу, зокрема як і у сфері контролю публічних фінансів, варто визначити органи публічної влади, наділені нормами права відповідними повноваженнями у зазначеній сфері.

Аналіз наукової літератури дає можливість стверджувати, що традиційно їх поділяють: а) залежно від виду контролю (внутрішні, зовнішні); б) залежно від рівня здійснення (державні та місцеві); в) залежно від компетенційних повноважень (органи загальної компетенції з окремими функціями контролю); г) органи спеціальної компетенції, створені для реалізації функції фінансового контролю.

В. Піхоцький, розглядаючи зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю, визначає організаційну схему контрольно-ревізійної роботи за двома рівнями ієрархії:

а) на першому рівні міститься вищий орган державного контролю, який підпорядковується парламенту або президенту і на який покладено контроль за витрачанням коштів державного бюджету;

б) на другому рівні – державні контрольно-ревізійні підрозділи міністерств і відомств, що підпорядковуються як вищому органу державного фінансового контролю, так і відповідному міністерству [5, с. 32].

Система органів фінансового контролю в Україні визначається Бюджетним кодексом України (далі – БКУ), згідно з яким виділяються два напрями фінансового контролю:

а) зовнішній фінансовий контроль (контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням, що здійснює Рахункова палата України, пункт 2 статті 26 БКУ);

б) внутрішній фінансовий контроль (організаційно-методологічні засади здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту визначаються Міністерством фінансів України, що забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, у тому числі здійснює оцінку функціонування систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, пункт 3 статті 26 БКУ) [6]. Розпорядники бюджетних коштів в особі їхніх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їхнє здійснення у своїх установах і на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління таких розпорядників бюджетних коштів.

Бюджетний кодекс України передбачає також «діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства (у межах їх повноважень, встановлених БКУ та іншими нормативно-правовими актами), спрямовується, координується та контролюється Кабінетом Міністрів України», однак, зважаючи на зміну підпорядкування Державної аудиторської служби України (далі – ДАСУ), варто здійснити аналіз зазначених положень.

Особливу увагу варто приділити аналізу повноважень органів спеціального фінансового контролю, а саме Рахунковій палаті України та Державній аудиторській службі України.

Фінансово-правовий статус зазначених органів суттєво різняться. Так, правовий статус Рахункової палати, закріплений у статті 98 Конституції України «Організація, повноваження і порядок діяльності Рахункової палати», визначається Законом України «Про Рахункову палату», що функціонує як державний колегіальний орган.

Натомість правовий статус Державної аудиторської служби України визначається Положенням про Державну аудиторську службу України, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України та Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [7]. ДАСУ визначається центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів. Разом з тим ДАСУ реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, забезпечуючи це в тому числі через здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, досягнення економії бюджетних коштів; відповідно, через проведення державного фінансового аудиту; перевірки закупівель; інспектування (ревізії); моніторингу закупівель [8].

Повноваження, покладені на Рахункову палату, здійснюються через провадження заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), який забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів [9].

Зазначене дає можливість зробити висновок про необхідність систематизації норм державного фінансового контролю щодо використання понять і термінів, визначення їхньої чіткої ієрархічної структури та співвідношення, які доцільно закріпити в Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», розповсюдивши його дію на органи спеціального державного фінансового контролю.

Наступним положенням, яке потребує нормативного врегулювання, є визначення різновиду державного фінансового контролю, який здійснює ДАСУ. Законом України «Про Рахункову палату» чітко визначено, що вона здійснює державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), водночас як ДАСУ здійснює державний фінансовий контроль, однак, будучи в компетенції Міністерства фінансів України, завдання ДАСУ мають корелюватися із завданнями Мінфіну, серед яких, відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу України та Положення про Міністерство фінансів України, передбачено забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю. Отже, цілком логічно, що і ДАСУ має виконувати функції внутрішнього державного фінансового контролю.

Наступними аргументами на користь такого твердження є результати аналізу видів підконтрольних суб'єктів, які підконтрольні ДАСУ та, відповідно, можуть перевірятися Рахунковою палатою, до того ж повноваження зазначених органів щодо фінансового контролю за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів; за дотриманням законодавства про закупівлі; за виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; за реалізацією інвестиційних проектів суттєво дублюються. Що підтверджує висновок про доцільність розмежування повноважень зазначених органів, визначивши ДАСУ органом внутрішнього фінансового контролю, а Рахункову палату, відповідно, єдиним координуючим органом, який забезпечуватиме нормативно-методологічну основу діяльності, належний інформаційний обмін та узгодженість дій органів контролю у сфері публічних фінансів.

Звіти Рахункової палати України свідчать про невисокий рівень ефективності виконання її рішень підконтрольними суб'єктами, що, на нашу думку, зумовлено відсутністю повноважень Рахункової палати щодо застосування примусових заходів до

підконтрольних суб'єктів, а також чітко визначених складів правопорушень у зазначеній сфері. Так, до повноважень Рахункової палати, згідно із законом, входить звернення до суду у разі порушення об'єктами контролю повноважень членів та посадових осіб апарату Рахункової палати, зокрема щодо усунення перешкод у реалізації таких повноважень, та у разі виявлення ознак кримінального або адміністративного правопорушення інформування про них відповідні правоохоронні органи.

Висновки і пропозиції. Підсумовуючи, зазначимо, що, по-перше, реформування системи контролюючих органів у сфері бюджетного процесу має відбуватися з урахуванням інших реформ, зокрема адміністративної та адміністративно-територіальної, а також зважаючи на адаптацію вітчизняного законодавства до права ЄС; по-друге, оптимізацію системи варто розпочати з якісного переформатування чинного законодавства у зазначеній сфері; по-третє, з метою посилення потенціалу функції фінансового контролю у сфері бюджетного процесу варто наділити Рахункову палату України відповідними повноваженнями примусового характеру.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про затвердження Програми діяльності Кабінету Міністрів України : Постанова Кабінету Міністрів України : від 14 квітня 2016 р. № 294 [Електронний ресурс] / Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-2016-p>
2. Фінансове право [Текст] : підручник / Ю. М. Жорнокуй та ін. ; за заг. ред. О. М. Бандурки, О. П. Гетьманець ; Харків. нац. ун-т внутр. справ. – Вид. 2-ге, допов. і перероб. – Харків : Екограф, 2015. – 495 с.
3. Чернадчук В. Д. Бюджетні правовідносини в Україні: теорія, практика та перспективи розвитку : дис. ... на здобуття наук. ступеня доктора юридичних наук : 12.00.07 / Чернадчук В. Д. – К., 2010. – 419 с.
4. Гетьманець О. П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади : монографія / О. П. Гетьманець. – Х. : Екограф, 2008. – 308 с.
5. Піхоцький В. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливість його використання в Україні / В. Піхоцький // Економіст. – 2016. – № 1. – С. 31–34.
6. Бюджетний кодекс України : від 8 липня 2010 року № 2456-VI [Електронний ресурс] / Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2456-17>
7. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України : від 26 січня 1993 р. № 2939-XII [Електронний ресурс] / Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
8. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України : Постанова Кабінету Міністрів України : від 3 лютого 2016 р. № 43 [Електронний ресурс] / Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-p#n127>
9. Про Рахункову палату : Закон України : від 2 липня 2015 року № 576-VIII [Електронний ресурс] / Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19>

REFERENCES

1. Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine on approval of the Program of activities of the Cabinet of Ministers of Ukraine № 294 (2016, April 14), Verkhovna Rada of Ukraine. – Retrieved from : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-2016-п>
2. Zhornokuy, Yu. M. et al. (2015), *Finansove pravo* [Financial Law], O. M. Bandurka, O. P. Hetmanets' (Eds.) (2th ed.), Ekohraf, Kharkov.
3. Chernadchuk, V. D. (2010), *Byudzhetni pravovidnosyny v Ukrayini: teoriya, praktyka ta perspektyvy rozvytku : dysertatsiya na здобуття наукового ступеня доктора урядничих наук* [Budget Relations in Ukraine: Theory, Practice and Prospects for Development], Kiev.
4. Het'manets', O. P. (2008), *Byudzhetnyy kontrol': orhanizatsiyno-pravovi zasady* [Бюджетний контроль: організаційно-правові засади], Ekohraf, Kharkov.
5. Pikhots'kuu, V. (2016), «Foreign experience in the organization of state financial control and its use in Ukraine», *Ekonomist*. No 1, pp. 31–34.
6. Budget Code of Ukraine № 2456-VI (2010, July 8), Verhovna Rada of Ukraine. – Retrieved from : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukr.].
7. The Law of Ukraine on the Fundamental Principles of State Financial Control in Ukraine № 2939-XII (1993, January 26). Verhovna Rada of Ukraine. – Retrieved from : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
8. Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine to approve the Regulation on the State Audit Service of Ukraine № 43 (2016, February 3). Verhovna Rada of Ukraine. – Retrieved from : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-п#п127>
9. Law of Ukraine on the Accounting Chamber № 576-VIII (2015, July 2). Verhovna Rada of Ukraine. – Retrieved from : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19>

T. O. Matselik, G. M. Striyashko. Controlling entities in the sphere of the budgetary process: separation of powers

The article deals with the problems of differentiation of competences of subjects of budgetary control in view of the socio-economic transformations taking place in Ukraine.

It is emphasized that the necessity and expediency of reforming the control over the public finances are directly related to the administrative and territorial reforms that have been going on in Ukraine for over twenty years. The changes that have taken place in the country as a result of these reforms require a correlative transformation of control over public finances. The directions of improvement of the system of budgetary control bodies are suggested.

Key words: *public financial control bodies, internal control, external control, general competence, special competence, reform, decentralization, budget.*

Стаття надійшла до редакції 21 листопада 2019 року