

ФІНАНСОВЕ ПРАВО



Ольга Гетманець,
доктор юридичних наук, професор,
завідувач кафедри правового забезпечення
господарської діяльності
Харківського національного університету
внутрішніх справ

УДК 347.73

Бюджетний контроль як напрям публічної фінансової діяльності

Сучасний стан фінансів в Україні потребує пошуку правових засобів подолання негативних явищ, породжених об'єктивними причинами світової фінансової кризи та наслідками політичних обставин внутрішнього розвитку економіки країни. Продовження реформи бюджетних відносин та наявна потреба реформування адміністративно-правового устрою країни викликає ряд питань, вирішення яких сприятиме подоланню негативних явищ в економіці, або мінімізації їх наслідків, та вимагає оновлення правової теорії. У цьому сенсі наука фінансового права здатна вирішити сучасні проблеми регулювання бюджетних правовідносин, і надати пропозиції, які мають не тільки теоретико-методологічне, а і прикладне значення.

Бюджетні правопорушення призводять до численних збитків в державі і, як наслідок, до незабезпечення громадян суспільними потребами. З цих позицій фінансовий контроль за дотриманням бюджетного законодавства, що здійснюється на кожній стадії бюджетного процесу є

важливим напрямом фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування, що має визначальне значення для утворення правового середовища законності і захищеності розвитку бюджетних відносин. Встановлення правових засад бюджетного контролю є актуальною проблемою, вирішення якої сприятиме реалізації публічних фінансових інтересів держави, органів влади в регіонах, прав та обов'язків юридичних осіб, як суб'єктів бюджетних відносин, бюджетних споживачів, юридичних та фізичних осіб.

Проблема правового регулювання фінансово-контрольних відносин у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання є одною із актуальніших проблем сучасності, оскільки бюджети – це важливіша ланка фінансової системи держави, видатки яких складають головне джерело існування і діяльності органів влади, органів місцевого самоврядування та інших бюджетних установ. Отже, бюджетний процес – це головна складова фінансової дія-

льності держави, правове регулювання якої є вихідною причиною її існування і стабільного розвитку.

Бюджетний контроль, як вид фінансового контролю досліджувався в працях вітчизняних та зарубіжних фахівців – Л. К. Воронової, О. М. Горбунової, О. Ю. Грачової, Ю. О. Крохіної, І. І. Кучерова, А. О. Монаєнко, Л. А. Савченко, В. Д. Ченадчука, В. О. Яцкіна та інших. На думку Л. К. Воронової, бюджетний контроль - це інститут бюджетного права, вид фінансового контролю, який розглядається як цілеспрямована діяльність законодавчих і виконавчих органів публічної влади і недержавних організацій спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході мобілізації, розподілу і використання коштів централізованих і децентралізованих грошових фондів держави з метою найефективнішого соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових правовідносин [1, с. 81-82]. Цю думку поділяють Л. А. Савченко, яка визначає бюджетний контроль, як самостійний вид фінансового з характерними спільними ознаками [2] і О. Ю. Грачова [3]. Забезпечення законності, достовірності, стабільності, доцільності, раціональності в організації бюджетного процесу, як мета бюджетного контролю розглядається в працях А. О. Монаєнко [4], І. І. Кучерова [5] та інших.

Інститут дотримання бюджетного законодавства, що визначається у розділі V Бюджетного кодексу України (далі - БКУ) доцільно розглядати як ціль контрольної діяльності. Визначення бюджетного законодавства у кодексі не подається, але ст. 4 БКУ розкриває поняття "склад бюджетного законодавства", що охоплює систему нормативно-правових актів, які регулюють бюджетні відносини і складають ієрархічну підпорядкованість Конституції України [6]. Завдання контролю за дотриманням бюджетного законодавства, що встановлюються у даному розділі

потребують уточнення (ст. ст. 110-113 БКУ), оскільки повноваження контролюючих суб'єктів мають дублюючий характер.

Порівняння норм статей 26 «Контроль та аудит у бюджетному процесі» та ст. 110-115 глави 17 «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства» БКУ приводе до висновку про їх декларативність і неузгодженість стосовно контрольних і бюджетних повноважень. Бюджетний контроль, як вид фінансового, на відміну від «контролю за дотриманням бюджетного законодавства», який може бути і адміністративним, і відомчим тощо, вимагає уточнення сутності і відповідних правових засобів проведення з метою забезпечення законності і доцільності формування, розподілу та використання бюджетних коштів.

З цих позицій поняття бюджетного контролю, яке надає В. Чернадчук: «діяльність уповноважених бюджетним законодавством органів та їх посадових осіб з перевірки виконання вимог бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, що реалізують бюджетні обов'язки або забезпечують цю реалізацію» також потребує уточнення бюджетних обов'язків і контрольних повноважень у бюджетному процесі [7].

Вказані статті БКУ встановлюють бюджетні повноваження учасників бюджетного процесу, складовими яких є контроль. Наприклад, відповідно до п. 3. ст. 109 БКУ, Верховна рада України здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства у процесі внесення змін до закону про Державний бюджет України, проте внесення змін до бюджетного закону є виключно її правом. Отже складається враження про безконтрольність діяльності законодавця в бюджетному процесі. Бюджетний контроль, як особливий напрям фінансової діяльності, на відміну від обов'язків по виконанню бюджетних повноважень, повинен мати цілеспрямований зміст, відповідні контрольні заходи і результат

контрольних дій. Таким чином, для ефективної організації бюджетного контролю необхідні критерії, еталони, з якими порівнюється діяльність у ході здійснення контролю, тобто предмет контролю, а також завдання контролюючих суб'єктів та методи проведення.

Ціль статті – уточнення сутності бюджетного контролю, як особливого виду фінансового контролю і напряму фінансової діяльності держави в сучасних умовах розвитку бюджетного процесу в Україні, з метою визначення напрямів удосконалення чинного бюджетного законодавства.

В сучасних правових дослідженнях сутності бюджетного контролю підкреслюється, що бюджетна діяльність є різновидом фінансової діяльності, а однією із форм фінансової діяльності є бюджетний контроль [8, с. 14]. Проте і зараз в науці фінансового права дискусійним є питання про те, що розуміється під фінансовою діяльністю держави і відносини з приводу яких грошових фондів належать до предмета фінансового права [9, с. 33]. Вирішення цього питання має концептуальне значення для визначення механізму правового регулювання бюджетного контролю.

Враховуючи процеси економічного та правового характеру, що відбуваються в останні роки в суспільному розвитку України вкрай актуальним і важливим є дослідження публічного характеру фінансової діяльності держави. В працях Л. К. Вороної, О. В. Музики-Стефанчук, А. А. Нечай, О. П. Орлюк відмічається, що в основі фінансової діяльності держави та органів місцевого самоврядування полягає публічний інтерес. Фінансова діяльність держави в сучасній юридичній літературі визначається, як планова та систематична діяльність держави й органів місцевого самоврядування у сфері мобілізації, розподілу, перерозподілу та використання публічних фондів коштів з метою виконання покладених на них завдань і фун-

кцій та задоволення публічного інтересу [1, с. 16]. Проте, в деяких наукових працях фінансову діяльність, як предмет фінансово-правового регулювання, ототожнюють з соціальними зв'язками, що складаються в процесі формування, розподілу та використання фондів коштів [9, с. 26]. Враховуючи, що існування фінансових відносин можливо тільки у правовій формі не можливо погодитися з наведеним висновком, оскільки саме фінансові правовідносини є предметом вивчення фінансового права. Зміни економічних, соціальних, політичних умов розвитку країни вимагають змін фінансового законодавства на підставі науково обґрунтованих пропозицій науки фінансового права, що свідчить про її важливе прикладне значення.

Безперечно, що публічна фінансова діяльність об'єднує в собі фінансову діяльність держави та органів місцевого самоврядування. Метою такого об'єднання виступають, на погляд де-яких вчених, уточнення предмета регулювання фінансового права, лаконічність, повнота й точність базового поняття фінансової діяльності, навколо якої будується все фінансове право як публічна галузь права [11, с. 56]. Проте, з іншого боку, як слушно визначає Д. О. Гетманцев, спільні зусилля вирішення фінансово-правових проблем повинні бути націлені на дотримання прав юридичних та фізичних осіб - носіїв фінансових суб'єктивних юридичних обов'язків [12, с. 150].

Бюджетні правопорушення призводять до численних фінансових збитків в державі і, як наслідок, до незабезпечення громадян суспільними потребами. Так, у ході проведення аудитором Рахункової палати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету України Центральною виборчою комісією (далі – ЦВК) було встановлено численні бюджетні порушення. Доведено, що 4,4 млн. грн. бюджетних

коштів було неефективно використано на виготовлення не потрібних стаціонарних та переносних скриньок для голосування. З'ясовано, що необґрунтоване збільшення ЦВК потреби в коштах на заходи та проведення у 2014 році позачергових виборів народних депутатів України призвело до завищення середніх норм видатків виборчих комісій на 30,1 млн. грн. За відсутності в окружних і дільничних виборчих комісіях економії фонду оплати праці залученим працівникам безпідставно виплачена 99,9 тис. грн одноразової грошової винагороди. Всупереч вимогам ст. 22 БКУ ЦВК не забезпечила належного внутрішнього контролю за витрачанням коштів розпорядниками нижчого рівня. Перевірки фінансово-господарської діяльності виборчих комісій ЦВК не проводились, що сприяло бюджетним правопорушенням з боку окружних виборчих комісій, втратам фінансових і матеріальних ресурсів, загальний обсяг яких за результатами перевірок Державної фінансової інспекції України становив 7,1 млн грн. [13].

Визначені за результатами проведення контрольних заходів аудиторів Рахункової палати і численні бюджетні порушення Міністерством фінансів України при виплаті матеріальної допомоги військовослужбовцям звільненим з військової служби. За даними перевірок Рахункової палати тільки 30,8 % бюджетних коштів були виплачені на ці цілі на 1.10.2015 р. і тільки 59,9 % військовим, яким вона призначалася [14]. Приклади можливо продовжити, але їх наявність свідчить про порушення виконання законів про Державний бюджет України в 2014 і в 2015 роках і про недостатньо ефективний контроль за результатами аудиту або перевірки. Рахункова палата приймає рішення, проте притягнути до фінансової відповідальності порушників не може. Фахівці відмічають дублювання повноважень Рахункової палати і Державної фінансової інспекції України [15].

Таким чином, бюджетна практика має вкрай недосконалий характер і організація виконання державою функцій щодо управління бюджетним процесом потребує налагодженої системи контролю на базі чіткого правового визначення його значення, місця, завдань у бюджетному процесі, організаційно-методологічних та правових засад здійснення.

Аналіз стану фінансів і їх головної ланки, бюджетів, дозволяє робити висновки про глибинні причини та проблеми, якими характеризується фінансова діяльність держави та органів місцевого самоврядування в сучасній період. До одного з визначальних засобів, що сприяє вирішенню проблеми задоволення публічного фінансового інтересу в сучасних умовах розвитку державних фінансів, відноситься бюджетний контроль. Отже, бюджетний контроль здійснюється у бюджетному процесі з метою забезпечення публічних фінансових інтересів.

В науці існують обґрунтовані докази сутності контролю. У наукових працях існують сталі переконання щодо подвійної правової природи контролю, по-перше, як функції управління [16, с. 127], а по-друге, як своєрідної форми зворотнього зв'язку, що дозволяє визначити, наскільки точно додержуються задані системі параметри, виявити відхилення та визначити шляхи подолання наявних перешкод для ефективного функціонування всієї системи [17, с. 24].

У бюджетному процесі контроль, як функція управління - це діяльність уповноважених осіб з перевірки правильності та своєчасності виконання вимог бюджетного законодавства, тобто виконання учасниками бюджетного процесу бюджетних повноважень. З іншого боку, контроль, як форма зворотнього зв'язку, полягає у перевірці уповноваженими особами підконтрольних суб'єктів з метою забезпечення законності у бюджетному процесі, виявленню порушень, їх припинення та притягнення до відповідальності

порушників. Обидва аспекти бюджетного контролю взаємозалежні, мають спільну сутність, мету, об'єкт контролю, методи здійснення, але відрізняються контролюючими суб'єктами, їх правовим статусом та повноваженнями. Таким чином, для результативності контрольної діяльності потребують розмежування повноваження спеціальних контролюючих суб'єктів - Рахункової палати, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби і Державної фінансової інспекції, у відповідних статтях БКУ (ст. ст. 110-113).

Контроль, як різновид фінансової діяльності у бюджетному процесі виконує дві функції, по-перше, перевірку законності, що реалізується шляхом виконання контрольних повноважень з боку уповноважених контролюючих суб'єктів загальної та спеціальної компетенції, а по-друге, управлінську, що здійснюється шляхом організації внутрішнього контролю, як елементу системи управління організацією, установою з боку задіяних учасників цієї діяльності. Об'єктивно притаманна фінансам контрольна функція здійснюється в бюджетному процесі на кожній стадії і потрібна для:

- розробки ефективного механізму формування всіх бюджетів, що складають бюджетну систему України на підставі повноти, збалансованості та обґрунтованості надходжень до бюджету та витрат із бюджету, а також їх своєчасного розгляду та затвердження;

- раціонального, доцільного та справедливого розподілу бюджетних фондів коштів з метою наближення до їх безпосереднього споживача;

- вибору напрямків пріоритетного використання бюджетних коштів і їх обсягів з метою справедливого та неупередженого розподілу валового національного продукту між адміністративно-територіальними одиницями, громадами та громадянами;

- організації за допомогою фінансово-бюджетних інструментів виконання нормативно-правових

актів про бюджети, що входять у бюджетну систему;

- недопущення неефективного, нецільового використання державних фінансових ресурсів;

- виконання цілей і завдань у сфері мобілізації, розподілу та використання державних фінансів та інших завдань.

Враховуючи сутність бюджетного контролю потребує уточнення в чинному законодавстві поняття «бюджетний контроль», як діяльність щодо перевірки законності, доцільності, ефективності фінансових операцій з грошовими коштами, які встановлюються в нормативних актах про бюджет і реалізуються через систему заходів, пов'язаних з формуванням, розподілом та витрачанням бюджетних коштів у відповідній встановленій законом процедурі.

Доцільно надане визначення надати додатковим пунктом ст. 2 БКУ, а також відповідно змінити назву розділу 5 БКУ «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за порушення бюджетного законодавства» та ст. 17 «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства» на «Бюджетний контроль та відповідальність за порушення бюджетного законодавства» та «Бюджетний контроль» відповідно, з внесенням аналогічних змін до статей БКУ.

Завдання бюджетного контролю можуть більше конкретизуватися за інституційними ознаками, по-перше, за об'єктом та предметом контролю, по-друге, за стадіями бюджетного процесу, за процедурою прийняття відповідних бюджетів, що складають бюджетну систему; по-третє, за суб'єктами, які мають контрольні повноваження. Разом ці елементи бюджетного контролю складають концепцію бюджетного контролю і дають змогу ефективно організувати діяльність визначених суб'єктів в окремій сфері фінансових відносин – бюджетній.

Обов'язковою умовою досконалого правового регулювання бюдже-

тного процесу, як важливого напрямку фінансової діяльності держави, є контроль, що здійснюється на кожній його стадії, на всіх рівнях бюджетів, безперервно і правовими засобами, тобто бюджетний контроль.

Враховуючи подвійну правову природу контролю і його завдання у бюджетному процесі, бюджетний контроль можна розглядати не тільки як інструмент виправлення помилок, покарання і попередження, що, безумовно, має важливе значення. Призначення контролю в бюджетному процесі полягає, перш за все, у поліпшенні самої організації бюджетного процесу, дотриманні учасниками бюджетного процесу встановлених законом його стадій, термінів і процедур.

З іншого боку, проблеми посилення адміністративних і фінансових заходів для дієвості бюджетного контролю вимагають підвищення результативності примусових заходів контролю, тобто адміністративних стягнень, фінансових санкцій і відшкодування збитків держави внаслідок бюджетних правопорушень з боку контролюючих суб'єктів спеціальної компетенції, що потребує удосконалення їх повноважень. Ре-

формування бюджетних відносин із впровадженням юридичної відповідальності за бюджетні правопорушення, яке встановлюється нормами БКУ, сприяє встановленню контрольних заходів, які потребують результативності, шляхом надання права Рахункової палати застосування фінансових санкцій за наслідками бюджетних правопорушень.

Таким чином, задоволення публічних фінансових інтересів в бюджетному процесі забезпечується шляхом налагодження найважливішого напрямку фінансової діяльності держави – контролю. Разом із бюджетним процесом постійно відтворюється державний контроль, як з боку учасників бюджетного процесу на всіх стадіях та рівнях бюджетів, що складають бюджетну систему України, так і з боку спеціальних уповноважених суб'єктів. Діяльність щодо щорічного розгляду, прийняття, виконання бюджетного закону та рішень про місцеві бюджети потребує відповідного правового забезпечення ефективних контрольних повноважень з боку уповноважених суб'єктів, і створення правового режиму дотримання законності всіма учасниками бюджетного процесу.

Список використаних джерел

1. *Фінансове право* : підручник / Алісов Е. О., Воронова Л. К., Кадькаленко С. Т. та ін. ; керівник авт. колективу і від. ред. Л. К. Воронова. – Х. : Консум, 1998. – 496 с.
2. *Савченко Л. А.* Правові проблеми фінансового контролю в Україні: дис. ... доктора юрид. наук : 12.00.07 / Савченко Леся Анатолівна ; Академія держ. податкової служби України. – Ірпінь, 2002. – 455 с.
3. *Грачева Е. Ю.* Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля / Е. Ю. Грачева. – М. : Юриспунденция, 2000. – 192 с.
4. *Монаєнко А. О.* Бюджетне право України: навч. посіб. / А. О. Монаєнко. – Запоріжжя : КПУ, 2009. – 412 с.
5. *Кучеров И. И.* Бюджетное право России: курс лекций / И. И. Кучеров. – М.: ЦентрЮрИнфоР, 2002. – 317 с.
6. *Бюджетний кодекс* України // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.
7. *Чернадчук В. Д.* Бюджетні правовідносини в Україні: поняття, класифікація та особливості структури: монографія / В. Д. Чернадчук. – Суми : Університет. книга, 2011. – 172 с.

8. Яцків Р. О. Правове регулювання бюджетного контролю в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Р. О. Яцків; Класичний приватний університет. – Запоріжжя, 2014. – 20 с.
9. Нечай А. А. Публічні фонди как современная категория финансового права // А. А. Нечай // Журнал российского права, – 2004. – № 11. – С. 33-38
10. Роль В. С., Сергиенко В. В., Попова С. М. Фінансове право. Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2011. – 399 с.
11. Музика-Стефанчук О. А. Публічна фінансова діяльність і предмет фінансового права / О. А. Музика-Стефанчук // Сучасний стан та перспективи розвитку фінансового права: міжнар. наук.-практ. конф., м. Ірпінь, 23-24 листопада 2007 р.; тези доп. - Ірпінь, 2007. - С. 56-58.
12. Гетманець Д. О. Щодо значення публічного інтересу для фінансового права / Д. О. Гетманець // Часопис Київського університету права. – 2011. – № 4. – С. 150-153
13. Про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету Центральною виборчою комісією. Рішення Рахункової палати від 22.09.2015 р., № 5-1. - Київ // Сайт Рахункової палати [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.acada.gov.ua/control/main/uk/publish/ar>
14. Про результати аудиту використання коштів державного бюджету на виплату матеріальної допомоги військовослужбовцям, звільненим з військової строкової служби, відповідно до статті 98 Конституції України // Рішення Рахункової палати від 24.10. 2015 р., № 9-2, м. Київ// Сайт Рахункової палати [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.acada.gov.ua/control/main/uk/publish/ar>
15. Слободяник У. Реформа Рахункової палати України: чи з'явиться в Україні вищий орган державного аудиту? // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://blogs.lb.ua/yulia_slobodianyuk/298777
16. Державне управління в Україні : навчальний посібник / за заг. ред. докт. юрид. наук, проф. В. Б. Авер'янова. – К. : Вид-во ТОВ «СОМІ», 1999. – 265 с.
17. Андрійко О. Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади / О. Ф. Андрійко. – К. : Наук. думка ; ІДП НАН України, 2004. – 304 с.

Гетманець О. П. Бюджетний контроль як напрям публічної фінансової діяльності

Стаття присвячена аналізу сутності бюджетного контролю, як напряму публічної фінансової діяльності держави та органів державного фінансового контролю, визначенню правової природи бюджетного контролю, як засобу забезпечення законності діяльності учасників бюджетного процесу, а також формулюванню висновків і пропозицій, спрямованих на вдосконалення бюджетного законодавства.

Ключові слова: бюджетний контроль, бюджетні правопорушення, бюджетний процес, бюджетне законодавство, публічна фінансова діяльність, Рахункова палата, бюджетні повноваження.

Гетманець О. П. Бюджетный контроль как направление публичной финансовой деятельности

Статья посвящена анализу сущности бюджетного контроля, как направления публичной финансовой деятельности государства и органов государственного финансового контроля, определению правовой природы бюджетного контроля, как средства обеспечения законности деятельности участников бюджетного процесса, а также формулировке выводов и предложений, направленных на совершенствование бюджетного законодательства.

Ключевые слова: бюджетный контроль, бюджетные правонарушения, бюджетный процесс, бюджетное законодательство, публичная финансовая деятельность, Счетная палата, бюджетные полномочия.

Getmanets O. Budget control as the direction of public financial activities

This article is devoted to the analysis of the essence of the budget control as the direction of public financial activities of the state and agencies of the state financial control, determination of the legal nature of budget control as a mean of ensuring the legitimacy of the activity of budget process's participants and the conclusions and propositions aimed at improving the budget legislation.

Key words: budget control, budget offenses, budget process, budget legislation, public financial activities, Audit Chamber, budgetary authorities.