

УДК 351.72(477)

О. П. Гетманець

БЮДЖЕТНИЙ КОНТРОЛЬ ЯК НАПРЯМОК УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ УКРАЇНСЬКОЇ ДЕРЖАВИ

Досліджено повноваження органів державного фінансового контролю в бюджетному процесі. Розглянуто повноваження Рахункової палати України як вищого і незалежного органу державного фінансового контролю, діяльність якого потребує нормативного забезпечення шляхом усунення колізій у чинному законодавстві і уточнення повноважень з контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Одним із важливих напрямків фінансової діяльності держави є контроль за діяльністю учасників бюджетного процесу щодо дотримання бюджетного законодавства на кожній його стадії. Однак сучасні особливості правового регулювання бюджетного контролю свідчать про недосконалість правового механізму, наявність дублюючих повноважень контролюючих суб'єктів, слабку результативність контрольної діяльності, що приводить до численних бюджетних правопорушень. Досвід діяльності Європейської організації регіональних органів контролю державних фінансів (EURORAI) свідчить, що найбільш повно завдання фінансового контролю реалізують незалежні зовнішні органи, створені поза системою виконавчої влади – рахункові або аудиторські палати [1].

Нова редакція Бюджетного кодексу України (далі – БКУ), що набрала чинності з 1 січня 2011 р., на відміну від попереднього БКУ, визначає механізм внутрішнього контролю за дотриманням бюджетного законодавства, але не визначає сутності зовнішнього бюджетного контролю. Проте новий БКУ уточнює повноваження Рахункової палати з контролю в бюджетному процесі (ст. 110 БКУ) [2].

Відповідно до характеру відносин між контролюючим і підконтрольним суб'єктом контроль можна розглядати як зовнішній та внутрішній. У проекті закону «Про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за бюджетні правопорушення» пропонується вивчення поняття зовнішнього бюджетного контролю, але не подається організаційна структура його здійснення та не враховується специфіка. Поняття «зовнішній бюджетний контроль» визначає вид контролю, що здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, коли підконтрольний орган не належить до сфери управління контролюючого органу [3]. Однак існує більш широке розуміння поняття зовнішнього фінансового контролю. Контролюючий суб'єкт не тільки не належить до сфери діяльності підконтроль-

© Гетманець О. П., 2011

ного, а має незалежний від законодавчої і виконавчої влади і самостійний статус органу державного фінансового контролю. Тому органи зовнішнього контролю називають вищими органами контролю державних фінансів [4].

Відповідно до чинного законодавства України правовий статус Рахункової палати і завдання діяльності щодо Державного бюджету України, які встановлює Конституція України (ст. 98) та Закон України «Про Рахункову палату», надають цьому органу державного фінансового контролю особливе становище. Новий БКУ також встановлює, що контроль від імені Верховної Ради України (далі – ВР України) за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата (п. 2. ст. 26 БКУ). Ця ж стаття БКУ встановлює, що контрольна діяльність за дотриманням бюджетного законодавства спрямовується, координується та контролюється Кабінетом Міністрів України (далі – КМУ). Отже, складається колізія в чинному законодавстві щодо правового становища та контрольних повноважень у бюджетному процесі Рахункової палати, яка є наслідком методологічної невизначеності системи бюджетного контролю.

Мета статті – на підставі сучасного фінансового законодавства та вітчизняного і закордонного досвіду правового регулювання бюджетного контролю визначити систему органів державного фінансового контролю і сформулювати пропозиції щодо вдосконалення структурно-функціонального аспекту діяльності в організації бюджетного контролю.

У бюджетному процесі постає питання визначення вищого незалежного органу державного фінансового контролю або системи органів з контрольними повноваженнями щодо дотримання бюджетного законодавства. Серед державних органів фінансового контролю, уповноважених на здійснення спеціалізованого бюджетного контролю, Державна контрольно-ревізійна служба України і Державне казначейство України не мають незалежності від виконавчої влади і самостійності, тому що діють при Міністерстві фінансів України (далі – Мінфін України) й підпорядковуються Мінфіну України, який підпорядкованим КМУ. Проаналізуємо можливість визначення Рахункової палати вищим органом фінансового контролю виходячи з наданих чинним законодавством України повноважень та існуючого світового досвіду діяльності вищих державних органів фінансового контролю в різних країнах.

Значний методологічний досвід контролю державних фінансів та державної управлінської діяльності накопичено INTOSAI – міжнародною організацією вищих органів контролю державних фінансів країн, що є членами Організації Об'єднаних Націй

або її спеціальних органів. INTOSAI відіграють значну роль у контролі за державними фінансами та державною управлінською діяльністю, сприяють удосконаленню фінансового управління та посиленню відповідальності на всіх рівнях державного управління. Принципи фінансового контролю, на яких здійснюється діяльність INTOSAI, – *інституційна незалежність вищого фінансового контролю, фінансова незалежність INTOSAI, персональна незалежність аудиторів-контролерів інституцій, особиста відповідальність за програму перевірок, достатність повноважень на отримання інформації, право на вживання заходів* [4].

Визначені принципи підкреслюють обов'язкову незалежність органів зовнішнього контролю й відповідальність кожного контролера. Принцип *інституційної незалежності INTOSAI* в абсолютній більшості країн світу проголошується в конституції країни. Згідно зі ст. 5 Декларації INTOSAI, «існування вищого органу фінансового контролю і необхідна міра його незалежності мають бути закладені в конституції, деталі можуть бути визначені відповідними законами» [4]. Конституційна норма, яка визначає контрольні повноваження Рахункової палати, не встановлює її незалежності та самостійності. Очевидно, таке становище пояснюється побоюванням порушити принцип поділу влади. Проте такі побоювання є необґрунтованими, оскільки Рахункова палата не є законодавчим і представницьким органом влади. По-перше, її контролери призначаються на посади, а не обираються (до речі, народні депутати не можуть очолювати Рахункову палату). По-друге, незалежність від законодавчої влади Рахункової палати забезпечується строком діяльності її керівних осіб, які шляхом таємного голосування у ВР України вибираються на 7 років, тобто на 3 роки довше за термін повноважень ВР України, і можуть продовжити діяльність протягом повторного строку.

На нашу думку, незалежність та самостійність Рахункової палати потрібно посилити в правовому забезпеченні. Довіра парламенту до діяльності Рахункової палати повинна забезпечуватися не спільними політичними уподобаннями її керівників і народних депутатів, а професіоналізмом співробітників, їх незалежністю від виконавчих органів влади. Досвід розвинутих країн свідчить, що керівники вищих контролюючих органів, які призначаються парламентом на строки повноважень більші, ніж строк повноважень самого парламенту (наприклад, у США – на 15 років, у Канаді на –10, у Німеччині, Австрії, Угорщині на – 12), і можуть бути звільнені з посади тільки в разі некомпетентності або в порядку імпічменту, визначаються як ефективні контролюючі структури. У багатьох країнах законом гарантується незалежність робітників вищого контролюючого

органу. Наприклад, у Німеччині президент, віце-президент, завідувачі відділами та секторами Федеральної Рахункової палати, як судді, підпорядковуються тільки закону і не можуть бути звільнені з власних посад без їх згоди [5].

У зв'язку з вищевикладеним вважаємо за потрібне підвищити значення правового статусу Рахункової палати як вищого органу державного фінансового контролю спеціальної конституційної компетенції шляхом внесення до п. 16 ст. 85 Конституції України положення про право ВР України на звільнення з посади Голови Рахункової палати та інших її членів тільки з їх згоди або в порядку імпічменту і вилучити положення зі ст. 37 Закону «Про Рахункову палату» (далі – Закон), яке припускає можливість дострокового звільнення керівних осіб Рахункової палати за рішенням ВР України, що має бути тільки на підставі Закону [6].

Фінансова незалежність INTOSAI є основною матеріальною умовою для самостійної роботи. Надання коштів для фінансування видатків на кадрові та матеріальні забезпечення незалежного органу однозначно регулюється відповідними законами країн. Так, Закон «Про Рахункову палату» (ст. 38) визначає, що кошти на утримання Рахункової палати виділяються безпосередньо з Державного бюджету України, обсяг цих коштів встановлюється щорічним Законом «Про Державний бюджет України».

Важливу роль у реалізації *персональної незалежності аудиторів-контролерів* відіграє механізм набуття членства в рахункових або аудиторських палатах, тому всі закони про рахункові палати країн містять положення про призначення та звільнення з посади керівника органу державного контролю та її членів. Такий механізм у недосконалому вигляді існує в Конституції України і в ст. 9, 10 Закону «Про Рахункову палату». До речі, у нормі Закону підкреслюється незалежність керівних осіб від інтересів законодавчої і виконавчої влади, так, перший заступник і заступник Голови Рахункової палати, головні контролери – керівники департаментів Рахункової палати і секретар Рахункової палати не можуть бути народними депутатами України, членами Уряду України, займатися підприємницькою діяльністю, виконувати роботу за сумісництвом (крім викладацької, наукової та іншої творчої діяльності, здійснюваної в позаробочий час) (ст. 10 Закону). Професійну незалежність гарантує керівним особам Рахункової палати ст. 37 Закону, так, кримінальна справа проти керівних осіб Рахункової палати може бути порушена тільки з дозволу Генерального прокурора України. Відповідне соціальне і матеріальне забезпечення для керівних осіб Рахункової палати гарантує ст. 39 Закону.

Права, надані Законом контролерам Рахункової палати, становлять досить широке коло, яке визначає потужні можливості для проведення контрольних дій і забезпечують реалізацію професійних обов'язків. Так, відповідно до ст. 12 Закону, посадові особи, які працюють в апараті Рахункової палати при виконанні службових обов'язків мають право:

1) знайомитися з усією документацією, що стосується фінансово-господарської діяльності об'єкта, щодо якого здійснюється перевірка, ревізія або обстеження;

2) вимагати і отримувати від керівників об'єктів, на яких проводиться контроль, необхідні довідки, інформації, статистичні дані, бухгалтерсько-фінансові звіти, усні та письмові пояснення з питань, пов'язаних з проведенням перевірок і ревізій;

3) безперешкодно входити до приміщень державних органів, підприємств, організацій, архівів, сховищ, виробничих і допоміжних приміщень банків, фінансово-кредитних установ та інших об'єктів, якщо інше не передбачено законами України;

4) опечатувати касові і службові приміщення, сховища й архіви [6].

Згідно з даною статтею надані співробітникам Рахункової палати повноваження обмежуються виконанням правоохоронної функції контролю.

Особиста відповідальність за програму перевірок, які проводять співробітники рахункових палат, не може бути визначена в повному обсязі як працюючий принцип у діяльності української Рахункової палати, тому що планування роботи відбувається на основі річних та поточних планів, вибір тематики яких відбувається з урахуванням усіх видів і напрямків діяльності Рахункової палати на підставі доручень ВР України, її комітетів, а також пропозицій та звернень Президента України та КМУ (ст. 15 Закону). Між тим саме складання планів перевірок, вибір об'єктів контролю, можливість не підкорятися вимогам проводити чи не проводити певні перевірки свідчить про незалежний від законодавчої і виконавчої влади характер діяльності вищих органів контролю державних фінансів (далі – ВОКДФ).

У всіх країнах необхідною умовою для роботи ВОКДФ є законодавчо закріплене *право на отримання інформації* для забезпечення дієвого фінансового контролю. Згідно з Законом цей принцип повністю забезпечується в діяльності Рахункової палати (ст. 18, 21 Закону). Рахункова палата має право отримувати будь-яку інформацію від підконтрольних суб'єктів, від органів державної влади, НБУ, інших органів державного контролю тощо, і за неотримання необхідної інформації підконтрольні суб'єкти притягаються до відповідальності згідно з Законом.

Повага до ВОКДФ забезпечується, як мінімум, можливістю доступу до компетентних органів, що мають *вживати відповідних заходів до порушників*. Це право реалізується в діяльності Рахункової палати відповідно до ст. 26, 29 Закону, так, про виявлені факти порушення закону, а також заподіяння державі шкоди Рахункова палата інформує ВР України, а в разі виявлення порушень закону, що тягнуть за собою адміністративну або кримінальну відповідальність, за рішенням Колегії Рахункової палати передає відповідні матеріали до правоохоронних органів [6].

У ст. 1 Лімської декларації INTOSAI зазначено: «Організація контролю є основним елементом управління суспільними фінансовими коштами, тому що таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством». Відповідно до положень Лімської декларації контроль – не самоціль, а невід’ємна частина загальнодержавної системи регулювання суспільних відносин [4]. Проблема налагодження управління бюджетними коштами та відповідальності за фінансові та бюджетні порушення в країнах, де ринкова економіка тільки налагоджується, стоїть дуже гостро. Тому вважаємо, що впровадження принципу відповідальності за бюджетні правопорушення потребує доопрацювання повноважень Рахункової палати шляхом надання прав застосовувати заходи покарання за порушення бюджетного законодавства.

До завдань бюджетного контролю належить виявлення порушень бюджетного законодавства, зловживань і їх усунення. У розпорядженні Рахункової палати є такі методи впливового бюджетного контролю, як ревізії та перевірки.

Питання про право притягнення до відповідальності за бюджетні порушення для Рахункової палати в Україні не має однозначного вирішення. У міжнародній практиці не завжди ВОКДФ мають подібні повноваження. Наприклад, General Accounting Office (США) – вищий орган державного фінансового контролю, підзвітний Конгресу, який не має повноважень щодо накладання фінансових санкцій або адміністративних стягнень, а тільки повинен повідомляти про фінансові зловживання. Проте в США при президенті існує ще й орган державного фінансового контролю – Office of The Inspector Generals (OIG), тобто Генеральна інспекція, яка має карні функції. Наявність двох незалежних органів державного фінансового контролю не завжди має рацію для України, тому що за окремими питаннями їх рішення можуть бути суперечливими, що буде стояти на перешкоді для прийняття рішення. Російські науковці вважають, що в країнах ЄС функції примусу, якими ВОКДФ були на-

ділені раніше, поступово відмирають, а в країнах Центральної та Східної Європи на перехідний період вони необхідні [7].

У зв'язку з цим відсутність у ст. 110 БКУ будь-яких засобів впливу за порушення вимог дотримання бюджетного законодавства з боку Рахункової палати є суттєвим недоліком законодавства. У наданих Законом повноваженнях щодо діяльності Колегії Рахункової палати з притягнення винних у порушенні бюджетного законодавства до відповідальності також відсутні впливові заходи. Відповідно до ст. 29 Закону, у необхідних випадках Рахункова палата може надавати консультації та роз'яснення з питань застосування норм чинного законодавства на підконтрольних об'єктах. Таких заходів в умовах нестабільності бюджетного процесу та при численних порушеннях бюджетного законодавства, очевидно, не достатньо для вищого органу державного фінансового контролю.

На сучасному етапі економічного розвитку використання засобів примусу в діяльності вищого органу державного фінансового контролю в бюджетному процесі вважаємо вкрай потрібним. У новому БКУ встановлюються види бюджетних правопорушень, що має суттєве значення для результативності бюджетного контролю. Проте для посилення дієвості заходів щодо виявлення фактів корупції і шахрайства в ході проведення кожного контрольного заходу в БКУ і в Законі слід визначити як бюджетні такі правопорушення: невиконання розпоряджень та порушення строків виконання розпоряджень Рахункової палати в бюджетному процесі; невиконання постанов та висновків Рахункової палати, виданих при виявленні бюджетних порушень за результатами проведення перевірок та ревізій, а також слід надати право на застосування заходів впливу на порушників, що надані ст. 118 нового БКУ.

Указані доповнення до прав Рахункової палати сприятимуть впливовості та значимості контролю в бюджетному процесі.

Отже, повноваження Рахункової палати майже цілком відповідають принципам діяльності ВОКДФ, їх завданням, але потребують законодавчого доопрацювання з метою надати Рахунковій палаті конституційного статусу вищого органу контролю державних фінансів. Виникає також питання про нормативно-правове визначення Рахункової палати органом зовнішнього бюджетного контролю, що потребує внесення змін до п. 2 ст. 26 БКУ шляхом доповнення визначення механізму зовнішнього бюджетного контролю та правового становища Рахункової палати як вищого і незалежного органу фінансового контролю.

Таким чином, для забезпечення стабільності і ефективності розвитку державних фінансів необхідно надати Рахунковій палаті статус вищого органу державного фінансового контролю з

повноваженнями щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Внесення відповідних змін до БКУ і Закону про Рахункову палату не тільки узаконить статус Рахункової палати, а і надасть їй контрольним повноваженням результативного змісту.

Список літератури: 1. Касьяненко М. За парламентським рахунком. Зовнішній контроль державних фінансів як засіб боротьби з корупцією / М. Касьяненко // День. – 27 черв. 2007 р. – № 104. 2. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] : станом на 29 квіт. 2011 р. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>. 3. Про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за бюджетні правопорушення [Електронний ресурс] : проект закону України від 17 берез. 2003 р., реєстр. № 3242 / авт. В. Ф. Янукович ; Кабінет Міністрів України). – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>. 4. Лимская декларация руководящих принципов контроля // Правовое регулирование государственного финансового контроля в зарубежных странах. Аналитический обзор и сборник нормативных документов / сост. С. О. Шохин, В. И. Шлейников [аналит. раздел и общ. ред. С. О. Шохина]. – М. : Прометей, 1998. – С. 42–51. 5. Schwarting Gunnar : Der kommunalen Haushaltsplan richtig lesen und verstehen: Leitfaden für Rat und Verwaltung / Gunnar Schwarting. – 2, neu beath. Aufl. – Berlin : Erich Schmidt, 2002. – 128 p. 6. Про Рахункову палату України : закон України від 11 лип. 1996 р. № 315/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 24. – Ст. 137. 7. Васильев А. А. Правовое регулирование государственного бюджетного контроля : автореф. дис. на соискание науч. степени канд. юрид. наук : спец 12.00.14 «Административное право, финансовое право; информационное право» / А. А. Васильев. – М., 2003. – 24 с.

Надійшла до редколегії 27.04.2011

Исследованы полномочия органов государственного финансового контроля в бюджетном процессе. Рассмотрены полномочия Счетной палаты Украины как высшего и независимого органа государственного финансового контроля, деятельность которого требует нормативного обеспечения путем устранения коллизий в действующем законодательстве и уточнения полномочий по контролю за соблюдением бюджетного законодательства.

Authorities of the state financial control agencies in a budgetary process are researched. Authorities of the Account Chamber of Ukraine as the highest and independent organ of the state financial control are considered. Its activity requires the normative providing by the way of removing collisions in a current legislation and clarification of authorities on control after the observance of budgetary legislation.