

Попадинець І. І.,
здобувач кафедри правового регулювання економіки
Київського національного економічного університету
імені Вадима Гетьмана

ВИЗНАЧЕННЯ ОСНОВНИХ ПРИНЦИПІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ

DETERMINATION OF BASIC PRINCIPLES OF FINANCIAL CONTROL IN UKRAINE'S LEGISLATION

У статті розглянуті основні принципи фінансового контролю у законодавстві України, адже дієвість, ефективність і результативність фінансового контролю залежить від чіткості визначення принципів, на основі яких він організовується та проводиться. Наголошується на тому, що відповідність принципів фінансового контролю міжнародним стандартам є необхідною умовою для України на шляху до євроінтеграції.

Ключові слова: фінансовий контроль, принципи фінансового контролю, законодавство.

В статье рассмотрены основные принципы финансового контроля в законодательстве Украины, поскольку действенность, эффективность и результативность финансового контроля зависят от четкости определения принципов, на основе которых он организуется и проводится. Подчеркивается, что соответствие принципов финансового контроля международным стандартам является необходимым условием для Украины на пути к евроинтеграции.

Ключевые слова: финансовый контроль, принципы финансового контроля, законодательство.

The article raises the question of determining the main principles of financial control in the legislation of Ukraine, since the effectiveness, efficiency and effectiveness of financial control depends on the clarity of defining the principles on which it organized and conducted. It is emphasized that the correspondence of the principles of financial control to international standards corresponds to the integration processes that Ukraine has declared on the path to European integration.

Key words: financial control, principles of financial control, legislation.

Постановка проблеми. Фінансовий контроль є діяльністю державних органів і недержавних організацій із забезпечення законності, фінансової дисципліни і доцільності у процесі мобілізації, розподілу і використання грошових коштів і пов'язаних із цим матеріальних цінностей. Основними засадами його організації та здійснення є принципи фінансового контролю, які одночасно є принципами його організації та принципами діяльності суб'єктів фінансового контролю.

Питання систематизації принципів фінансового контролю знайшли своє відображення у працях таких вчених як: О.Ф. Андрійко, М.Ф. Базась, Н.Д. Бровкіна, Л.К. Воронова, Е.Ю. Грачова, Г.В. Дмитренко, Л.А. Савченко, Л.Я. Хорина та ін. Проте воно досі залишається дискусійним, у юридичній літературі не досягнуто згоди щодо принципів фінансового контролю, що породжує невизначеність та плутанину і позначається на законодавчому процесі.

Мета статті. Інтеграційні процеси, які задекларувала наша країна, передбачають увідповіднення національного законодавства, зокрема, і принципів фінансового контролю, європейським стандартам, що і вплинуло на мету даної статті.

Виклад основного матеріалу. Основними засадами організації та здійснення фінансового контролю є принципи фінансового контролю. У науковій літературі існують різні підходи та критерії щодо їх систематизації.

Одні вчені визначають принципи фінансового контролю як підгалузю фінансового права та виокремлюють принципи організації бюджетного

контролю [1, с. 63–70, 99–102], інші поділяють принципи фінансового контролю на принципи організації і здійснення [2], або виділяють лише принципи організації фінансового контролю [3, с. 147–173]. Однак домінуючим є підхід, згідно з яким виділяють загальні засади контролю, що є похідними від принципів управління державою, та спеціальні, пов'язані з особливостями власне контролю.

О.Ю. Грачова до основних принципів фінансового контролю зараховує: законність, постійність, неупередженість, безпосередність, об'єктивність, незалежність, гласність, невідворотність покарання [1, с. 99–101]. На думку Л.А. Савченко, до основних принципів досліджуваної категорії слід віднести: законність, плановість, публічність, незалежність, об'єктивність, компетентність, оперативність, системність [4, с. 69]. О.Ф. Андрійко виділяє такі принципи фінансового контролю, як: законність, системність, систематичність, дієвість, гласність, прозорість здійснення [5, с. 20].

Г.В. Дмитренко вважає, що «фінансовий контроль ґрунтується на принципах законності, незалежності, об'єктивності, комплексності, оперативності, доказовості, гласності, додержання професійної етики, сформульованих у Лімській декларації керівних принципів фінансового контролю на IX Конгресі міжнародних організацій вищих контрольних органів (1977) [6]. Таку ж систематизацію принципів фінансового контролю знаходимо у Великому енциклопедичному юридичному словнику за редакцією Ю.С. Шемшученка [7, с. 968].

Зазначимо, що Лімська декларація керівних принципів фінансового контролю є основним концептуальним документом, у якому ще у 1977 р., з урахуванням різних систем фінансового контролю і різних рівнів розвитку, досягнутих фінансовим контролем в окремих регіонах, закріплені принципи фінансового контролю. Ці принципи створені на основі багаторічного досвіду світового співтовариства Міжнародною організацією вищих органів державного контролю (INTOSAI), яка діє під егідою ООН та сприяє обміну думками і досвідом між ВОФК (Вищим органом фінансового контролю) держав світу [8].

Щодо законодавства, то принципи фінансового контролю зазначені, наприклад, у Законі України «Про Рахункову палату» від 02 липня 2015 р. № 576-VIII. У ст. 3 цього Закону, яка має назву «Принципи діяльності Рахункової палати та гарантії її незалежності», вказується, що «діяльність Рахункової палати ґрунтується на принципах законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості»; у ч. 7 цієї статті зазначено, що «Рахункова палата застосовує у своїй діяльності основні принципи діяльності Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI) <...> у частині, що не суперечить Конституції та законам України» [9].

Проте принципи здійснення фінансового контролю відсутні у Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26 січня 1993 р. № 2939-12, який сьогодні визначає правові та організаційні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [10].

Ми підтримуємо думку Г.В. Дмитренко, що в основі принципів фінансового контролю повинні бути принципи, що вказані у Лімській декларації керівних принципів контролю, а тому доцільно законодавчо закріпити їх в окремій статті Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні».

Проведений аналіз наукової літератури показує, що основним принципом фінансового контролю є принцип законності. Цей принцип впливає зі змісту ст. 19 Конституції України, відповідно до якої органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України [11].

У фінансовому контролі законність – це стан взаємовідносин між контролюючими суб'єктами та підконтрольними суб'єктами, що полягає у неухильному дотриманні законів і підзаконних нормативно-правових актів та забезпеченні впевненості підконтрольних суб'єктів у невторчання в їх господарську діяльність та гарантованість захисту прав щодо її здійснення [12, с. 11].

У Юридичній енциклопедії зазначається, що законність постає у кількох вимірах: як принцип здійснення державою владних повноважень; як принцип поведінки фізичних та юридичних осіб у сфері права; як принцип побудови системи

нормативних актів; як режим соціально-побутового життя, що визначає реальність писаного права та ступінь його втілення [13].

Таким чином, законність, по-перше, передбачає наявність законів, що виражають волю народу і відображають пізнані об'єктивні закономірності суспільного розвитку, по-друге, означає однакове розуміння, застосування, безумовне та чітке виконання законів і заснованих на них інших правових актів усіма державними органами, посадовими особами, громадянами, громадськими формуваннями, а також усіма іншими суб'єктами суспільних відносин.

Однією зі сторін законності є фінансова дисципліна, яка виражає обов'язковий для всіх юридичних і фізичних осіб порядок ведення фінансового господарства, дотримання встановлених норм і правил, виконання фінансових зобов'язань на основі своїх вимог, а саме:

- повне та своєчасне виконання усіма підприємствами, організаціями, установами та громадянами своїх обов'язків щодо платежів у бюджет;
- витрачання державних та власних коштів юридичними особами за суворо цільовим призначенням;
- суворо цільове використання банківських кредитів, їх своєчасне та повне погашення;
- точне додержання правил грошових розрахунків між підприємствами, установами та організаціями;
- повна та своєчасна здача усіма підприємствами, організаціями та посадовими особами наявних коштів, що збираються до установ Національного банку і додержання лімітів зберігання наявних грошей у касах підприємств та установ [14, с. 16].

На законності і фінансовій дисципліні наголошують Є.О Алісов, Л.К Воронова, С.Т. Кадькаленко, М.П. Кучерявенко.

Отже, принцип законності означає, що діяльність суб'єктів фінансового контролю повинна відповідати чинному законодавству держави, їх працівники мають неухильно дотримуватися правових норм.

Принцип *незалежності* означає, що суб'єкти фінансового контролю повинні бути незалежними від підконтрольних суб'єктів і захищеними від стороннього впливу. Крім цього, незалежність передбачає відсутність у осіб, що проводять контрольні заходи, будь-якої зацікавленості стосовно підконтрольного суб'єкта.

Про необхідність незалежності ВОФК зазначає Лімська декларація, відповідно до якої незалежність повинна бути закріплена у Конституції. У ній зазначається, що ВОФК можуть виконувати покладені на них завдання об'єктивно і ефективно лише в тому разі, якщо вони незалежні від організацій, які перевіряють, і захищені від стороннього впливу; підкреслюється, що абсолютна незалежність державних органів неможлива, оскільки вони є частиною держави в цілому, але вищий орган повинен мати функціональну і організаційну незалежність, яка необхідна для виконання покладених на нього завдань; відзначено, що незалежність ВОФК нерозривно пов'язана з незалежністю його членів, яка повинна бути гарантована Конституцією; зазначено,

що процедура відкликання членів ВОФК повинна визначатися Конституцією [8].

Специфічним принципом фінансового контролю є принцип *об'єктивності*. Об'єктивність передбачає необхідність забезпечення контролюючими суб'єктами неупередженого підходу до підконтрольних суб'єктів під час проведення контрольних дій; узагальнення результатів контролю, які повинні ґрунтуватися на достовірній інформації; точність, достовірність результатів контролю. Об'єктивність висновків посадових осіб контролюючих суб'єктів забезпечується встановленням певних кваліфікаційних вимог до осіб, які претендують на відповідні посади, та заборорою займатися певною діяльністю тощо.

У Кодексі етики INTOSAI дещо уточнюється цей принцип: контролери-аудитори мають дотримуватися об'єктивності та неупередженості у будь-якій їх діяльності, зокрема у їх звітах, які повинні бути чіткими та об'єктивними. Тому погляди, що містяться в окремих висновках і звітах, мають спиратися виключно на докази, отримані та зібрані із дотриманням стандартів контролю [15].

Із принципу об'єктивності випливає принцип *компетентності*, оскільки для об'єктивного прийняття відповідних рішень у сфері фінансового контролю посадові особи контролюючих суб'єктів повинні бути професіоналами своєї справи, мати високий рівень професійної підготовки і необхідний практичний досвід.

Працівники контролюючих суб'єктів повинні бути висококваліфікованими, досвідченими спеціалістами і сповідувати високі моральні принципи для належного виконання покладених на них обов'язків, що сприятиме принципу компетентності. Тому процедура добору кадрів до органів фінансового контролю повинна бути ретельною. Так, до повноважень Верховної Ради України ст. 85 Конституції відносить призначення на посади і звільнення з посад Голови та членів Рахункової палати [11]. Спочатку кандидатура члена Рахункової палати обговорюється в бюджетному комітеті, у депутатських групах і фракціях, потім йде представлення Верховній Раді України, обговорення на сесійному засіданні та затвердження шляхом таємного голосування.

Принцип *оперативності* передбачає швидке та чітке проведення контрольних дій, оформлення їх результатів, прийняття відповідних рішень за результатами. Принцип оперативності, який також міститься у зазначеній Лімській декларації про принципи, означає, що контролюючі суб'єкти повинні швидко проводити контрольні дії, щоб не порушувати процес функціонування підконтрольного суб'єкта [8]. Цей принцип слід закріпити у чинному законодавстві України.

Як зазначалося, Лімська декларація про принципи вказує на існування принципів доведеності та дотримання професійної етики. Стандарт із аудиту державних фінансів відзначає, що рекомендації аудитора мають спиратися на докази. З огляду на те, що аудитори рідко мають нагоду враховувати всю

інформацію про суб'єкт аудиту, важливого значення набуває ретельна обробка зібраних даних і техніка відбору необхідних матеріалів. Якщо відомості, що надаються інформаційною системою, відіграють велику роль у перевірці і є необхідними для досягнення цілей контролю, аудитори обов'язково повинні особисто упевнитися, що такі дані є надійними та доречними. Достатню кількість задокументованих доказів необхідно зібрати для того, щоб: підтвердити висновки та звіти аудитора; підвищити рентабельність та ефективність аудиту; мати у розпорядженні інформацію, необхідну для підготовки звітів і відповіді на запитання підконтрольного органу (організації) чи будь-якої іншої сторони; підтвердити застосування аудитором стандартів аудиту; сприяти плануванню та управлінню контрольною діяльністю; сприяти підвищенню професійного рівня аудитора; мати можливість упевнитися, що робота, доручена іншим особам, була виконана належним чином; зберегти архіви виконаної роботи та мати можливість звертатися до них надалі.

На наш погляд, принцип доведеності охоплюється поняттям «об'єктивності», оскільки його сутність можна звести до того, що контролюючі суб'єкти повинні приймати відповідні рішення на підставі істинної, правдивої, правильної інформації, що свідчить про законність останніх.

До принципів фінансового контролю можна віднести і принцип *системності*, який означає, що органи, які здійснюють фінансовий контроль, повинні охопити контрольними заходами всі групи підконтрольних суб'єктів протягом певного проміжку часу. Однак прямо він не виділяється ні в Лімській декларації, ні в Декларації про принципи. І навіть законодавство України та інших держав не вказує на його існування. З одного боку, системність як принцип діяльності контролюючих суб'єктів має право на існування, а з іншого – можна стверджувати, що системність є складовою частиною такого принципу, як плановість, адже від належного планування роботи контролюючих суб'єктів залежить здійснення фінансового контролю. Такий документ, як план, а саме перспективний план, встановлює періодичність проведення контрольних заходів, що охоплюється поняттям системність.

Важливим принципом фінансового контролю є принцип *публічності*. У навчальній та науковій літературі частіше йдеться не про публічність, а про гласність. Юридична енциклопедія визначає гласність як відкритість громадського життя, що означає доступність достовірної інформації про діяльність державних органів, або як один із принципів здійснення демократії, ефективного функціонування усіх її інститутів, діяльності державних органів, органів місцевого самоврядування та об'єднань громадян, реалізації права на інформації [16].

Дотримання принципу публічності є однією з основних умов діяльності суб'єктів фінансового контролю. Інформування широкого кола осіб про роботу суб'єктів фінансового контролю викликати дискусію, а, отже, створить більш сприятливі

умови для реалізації їх висновків, для запобігання порушенням фінансової дисципліни.

Принцип гласності реалізується також шляхом розміщення матеріалів за результатами контролю (аудиту), інших відомостей про діяльність ВОФК у засобах масової інформації, проведення прес-конференцій, брифінгів та інших заходів. Реалізація принципу гласності можлива за умови дотримання принципів законності і об'єктивності. ВОФК забезпечують реалізацію принципу гласності у частині, що не суперечить вимогам законодавства про охорону прав і свобод особи, про державні таємниці й інших, передбачених законом, відомостей. Діяльність ВОФК має сприяти досягненню відкритості й прозорості використання державних фінансових ресурсів.

Під «гласністю» необхідно розуміти обов'язковість проходження фінансових документів, висновків про діяльність певних суб'єктів фінансового контролю через представницькі органи.

І такі представницькі органи, зокрема Верховна Рада України чи місцеві ради депутатів, у відкритому засіданні приймають за ними певні рішення.

Отже, оприлюднення результатів контрольних заходів є однією зі складових частин названого принципу.

Висновки. Отже, принципи фінансового контролю – це основні вимоги, визначені у нормативно-правових актах, та правила, що не знайшли правового закріплення, але отримали загальне визнання під час організації фінансового контролю та діяльності суб'єктів, які наділені контрольними повноваженнями чи правами, визначають специфіку організаційної побудови контролюючих суб'єктів, відображають особливості їх діяльності, характеризують професійні якості осіб, що реалізують контрольні функції, забезпечують результативність, ефективність та дієвість фінансового контролю. Тому постає необхідність увідповіднити принципи фінансового контролю міжнародним стандартам та закріпити їх у законодавстві України з урахуванням національних особливостей.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Грачева Е.Ю., Хорина Л.Я. Государственный финансовый контроль: Курс лекций. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. 272 с.
2. Вітвицька Н.С., Чумакова І.Ю., Коцурпатрий М.М., Фенченко М.Т. Державний фінансовий контроль: навч.-метод. посіб. К.: КНЕУ, 2003.
3. Александров А.М., Вознесенский З.А. Финансы социализма: учеб. пособ. М.: Финансы, 1974. 224 с.
4. Савченко Л.А. Правові основи фінансового контролю: навч. посіб. К.: Юрінком Інтер, 2008. 504 с.
5. Андрійко О.Ф. Державний контроль в Україні: організаційно-правові засади. К.: Наукова думка, 2004. 299 с.
6. Дмитренко Г.В. Організація і здійснення державного контролю в Україні (фінансово-економічні аспекти): автореф дис. ... док. наук з держ. управління: 25.00.02. К.: 2011. 38 с.
7. Великий енциклопедичний юридичний словник / за ред. Ю.С. Шемшученка. К.: Юридична думка. 2012. 1020 с.
8. Лімська декларація керівних принципів контролю: декларація ІХ Лімського (Перу) Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) від 01 жовтня 1997 р. URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/140217>.
9. Про Рахункову палату: Закон України від 2 липня 2015 р. № 576-19. Відомості Верховної Ради, 2015, № 36, ст. 360.
10. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-12. Відомості Верховної Ради України, 1993, № 13, ст. 110.
11. Конституція України від 28 червня 1996 р. Відомості Верховної Ради України, 1996, № 30, ст. 141.
12. Пашенко О.П. Правове регулювання процесу фінансового контролю (за законодавством України): автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07; Національна академія держ. податкової служби України. К., 2005. 17 с.
13. Юридична енциклопедія: В 6 т. / за заг. ред. Ю.С. Шемшученка. К., 1998. Т.2. 744 с.
14. Карасева М.В. Финансовое право: Общая часть: учебник. М.: Юрист, 1999. 252 с.
15. Кодекс етики INTOSAI. URL: <http://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/others/ISSAI/ISSAI-30-Ruso.pdf>.
16. Юридична енциклопедія: В 6 т. / за заг. ред. Ю. С. Шемшученка. К., 1998. Т. 1. 672 с.