

КАМИШАНСЬКИЙ О.Ю.

кандидат юридичних наук,
декан факультету підготовки фахівців
для підрозділів превентивної діяльності
(Дніпропетровський державний
університет внутрішніх справ)
ORCID ID: 0000-0001-8460-0035

УДК 342.951

DOI <https://doi.org/10.32842/2078-3736/2023.6.56>

ВНУТРІШНІЙ ТА ЗОВНІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК МЕХАНІЗМ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАКОННОСТІ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

У науковій статті розглядається питання вивчення ролі та місця внутрішнього і зовнішнього фінансового контролю у системі запобігання порушенням у сфері бюджету. Звертається увага, що у досліджуваному механізмі державні органи представлені органами влади у сфері фінансів. Законодавчі акти регламентують два види державного фінансового контролю – внутрішній та зовнішній.

Аргументовано позицію, що виконавчі органи державної влади здійснюють внутрішній фінансовий контроль з метою контролювання витрат коштів державного бюджету головними розпорядниками бюджетних коштів. Зовнішній фінансовий контроль, натомість, є абсолютно незалежним та ґрунтується на результативності внутрішнього фінансового контролю, формуючи висновки щодо ефективності управління державними фінансами системою органів державної влади.

Наголошено, що впровадження ефективного державного контролю, а отже, і забезпечення відповідальності за порушення в бюджетній сфері, є сьогодні важливим аспектом фінансової та правоохоронної політики в Україні. Звертається увага на відсутність наукової теорії, що проявляється у недостатній розробці організаційних, правових та методологічних аспектів. Наразі триває незавершений процес формування конкретних видів державного контролю та відповідальності в бюджетній сфері, а також відсутня єдина концепція, що ускладнює правозастосування.

Обґрунтовано позицію, щодо необхідності чіткого визначення основних перешкод, які утруднюють оптимальне забезпечення суспільних відносин у сфері державного бюджетного контролю та системи відповідальності, що сприятиме більш ефективному розвитку фінансової системи нашої держави. Для підвищення ефективності взаємодії цих державних інститутів рекомендується створити робочу групу. Це сприятиме досягненню кількох позитивних результатів, зокрема, уніфікації та оновленню підходів інститутів у межах контрольної діяльності, створенню систематизованих класифікаторів порушень, уникненню дублювання заходів при формуванні робочих планів, початку процесу інформатизації та цифровізації, а також впровадженню ризик-орієнтованого підходу.

Ключові слова: бюджетне правопорушення, бюджетна сфера, фінансова відповідальність, внутрішній і зовнішній контроль, законність, публічні фінанси, адміністративна відповідальність.



Kamyshanskyi O. Yu. Internal and external financial control as a mechanism for ensuring the rule of law in the budget sector

The scientific article deals with the issue of studying the role and place of internal and external financial control in the system of preventing budget violations. It is noted that in the mechanism under study, state bodies are represented by authorities in the field of finance. Legislative acts regulate two types of state financial control – internal and external.

The position is argued that the executive bodies of state power exercise internal financial control in order to control the expenditure of state budget funds by the main managers of budget funds. External financial control, on the other hand, is completely independent and is based on the effectiveness of internal financial control, forming conclusions on the effectiveness of public finance management by the system of state authorities.

It is noted that the introduction of effective state control, and therefore ensuring responsibility for violations in the public sector, is now an important aspect of financial and law enforcement policy in Ukraine. Attention is drawn to the lack of scientific theory, which is manifested in insufficient development of organizational, legal and methodological aspects. Currently, the process of forming specific types of state control and responsibility in the public sector continues, and there is no single concept that complicates law enforcement.

The position on the need to clearly define the main obstacles that hinder the optimal provision of public relations in the field of State Budget Control and responsibility system is justified, which will contribute to a more effective development of the financial system of our state. To improve the effectiveness of interaction between these state institutions, it is recommended to create a working group. This will contribute to the achievement of several positive results, in particular, the unification and updating of approaches of institutions within the framework of control activities, the creation of systematic classifiers of violations, avoiding duplication of measures in the formation of work plans, the beginning of the process of informatization and digitalization, as well as the introduction of a risk-based approach.

Key words: *budget offense, budget sphere, financial responsibility, internal and external control, legality, public finance.*

У період війни фінансова система України зазнає значних трансформацій, які продовжуватимуться і в майбутньому. Однією з найбільш актуальних проблем є боротьба з порушеннями бюджетного законодавства та ефективне використання обмежених фінансових ресурсів, отриманих від платників податків в Україні, а також від інших держав та міжнародних організацій. При аналізі проблем діяльності суб'єктів застосування заходів юридичної відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері та шляхів їх вирішення, з позиції державних інститутів слід глибоко вивчити механізм бюджетного контролю, зосереджуючись на взаємодії між його складовими під час його реалізації. Це є обов'язковим у зв'язку з тим, що будь-яка фінансова діяльність прямо чи опосередковано пов'язана з ключовим аспектом – бюджетом, який виступає основним фінансовим законом держави та забезпечує її функціонування. Отже, надзвичайно важливим стає якість проведеного контролю, яка може бути досягнута через максимальне підвищення ефективності взаємодії між учасниками та повноти обмінюваної інформації на всіх етапах бюджетного процесу.

Питанням забезпечення законності у бюджетній сфері були присвячені, зокрема, праці таких вчених як Ю. П. Битяк, В. М. Гаращук, О. П. Гетманець, Т. О. Голядова, О. С. Дніпров, Е. С. Дмитренко, І. М. Проць, Д. Б. Санакоєв, В. П. Мороз, В. В. Єфімов та інші. Однак питання взаємодії внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю з метою забезпечення законності в бюджетній сфері залишається недостатньо дослідженим та потребує подальшого вивчення.



Метою статті є дослідження місця та ролі внутрішнього і зовнішнього фінансового контролю у системі протидії порушенням у бюджетній сфері.

Необхідно відзначити, що державні інститути у цьому механізмі представлені органами державної влади у фінансовій сфері. Нормативно-правові акти фіксують два типи державного фінансового контролю: внутрішній та зовнішній. Далі слід розглянути функціональну роль обох видів контролю в механізмі управління державними фінансами, як передумови діяльності суб'єктів застосування заходів адміністративної та фінансово-правової відповідальності за правопорушення у бюджетній сфері [1].

Внутрішній фінансовий контроль здійснюється виконавчими органами державної влади з метою нагляду за витратами коштів державного бюджету головними розпорядниками бюджетних коштів. З іншого боку, зовнішній фінансовий контроль є абсолютно незалежним та базується на результативності внутрішнього фінансового контролю, подаючи висновки щодо ефективності управління державними фінансами системою органів державної влади.

Внутрішній фінансовий контроль виконується Державною аудиторською службою України (Держаудитслужбою). Завданням Держаудитслужби є реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю, здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, досягнення економії бюджетних коштів, внесення Міністру фінансів пропозицій щодо формування державної політики у сфері державного фінансового контролю [2].

Відповідно до Положення про Державну аудиторську службу України (затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 року № 43), Державна аудиторська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю [3].

Згідно з положеннями Бюджетного кодексу України, Державна аудиторська служба України забезпечує виконання своїх обов'язків для забезпечення додержання державного бюджету, контролю за виконанням бюджетів у системі державного фінансування та проведення попереднього та поточного фінансового контролю за операціями з державним бюджетом головними розпорядниками, розпорядниками та отримувачами коштів державного бюджету.

Такі заходи спрямовані на забезпечення ефективного та дієвого використання коштів державного бюджету, а також на попередження та виявлення можливих випадків корупції, недбалості або неправомірного використання державних ресурсів. Державна аудиторська служба має за мету не лише контролювати, а й консультувати установи та організації щодо оптимізації фінансових процесів та вдосконалення систем управління фінансами, сприяючи тим самим забезпеченню стабільності та ефективності фінансової системи держави.

Зовнішній державний фінансовий контроль здійснює Рахункова палата України, що також повністю незалежна від органів виконавчої влади та інших суб'єктів у сфері використання бюджетних коштів, і є організаційно незалежним інститутом. Рахункової палати в досліджуваній сфері керується положеннями Конституції України, Закону України «Про Рахункову палату», стандартами і регламентами, а також іншими законами та рішеннями, прийнятими на різних рівнях. Рахункова палата аналізує виявлені відхилення за показниками, здійснює перевірку заходів для їх усунення та в разі порушень передає інформацію до правоохоронних органів.

Важно підкреслити, що між внутрішнім та зовнішнім контролем існує послідовний зв'язок, який визначає тісну взаємодію в сфері обміну інформацією. Ця взаємодія охоплює різні аспекти, такі як: координація планів контрольних заходів, обмін інформацією про результати проведених перевірок та виявлені порушення, а також спільна розробка карт ризиків та рекомендацій щодо їх усунення. Для покращення якості обміну інформацією та залучення Рахункової палати до системи контролю, проведено налагодження інформаційної взаємодії між зазначеними суб'єктами. Така взаємодія має бути



регульована угодою, яка включатиме принципи, порядок участі та обсяг інформації для спільного використання.

В Україні існує значна кількість законів та інших правових актів, регулюючих державний бюджетний контроль та порядок діяльності органів державної влади, уповноважених на його здійснення та застосування заходів відповідальності. Однак вони не встановлюють чітких взаємовідносин між контрольними органами різних гілок влади та об'єктами державного бюджетного контролю ефективніше [4]. Навпаки, часто вони призводять до дезорганізації або охоплюють лише частково області економічної діяльності, залишаючи їх поза контролем влади. Варто відзначити, що чинне законодавство України не містить чіткого визначення терміну «бюджетний контроль». Так, у статті 26 Бюджетного кодексу України використовується вираз «контроль за дотриманням бюджетного законодавства», спрямований на забезпечення ефективного та результативного управління бюджетними коштами. Цей контроль проводиться на всіх етапах бюджетного процесу його учасниками відповідно до положень Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів [5].

Брак обґрунтованої концепції державного бюджетного контролю як системного погляду на його мету, завдання, форми, методи організації та здійснення, а також як програмного документа, що відображає перспективи і стратегічні напрямки розвитку державного бюджетного контролю в країні, є суттєвим недоліком вітчизняної правової бази [6]. Розробка концепції бюджетного контролю на довгострокову перспективу як програмного документа слід розглядати, передусім, як вирішальний фактор для забезпечення стабільності в економіці та стимулювання економічного зростання, яке виявляється через об'єктивний контроль.

Як слушно зазначає Т. О. Голоядова, світовий досвід доводить, що удосконалення комплексності бюджетного контролю в Україні тісно пов'язане із його якістю на всіх етапах та ефективністю надання адекватних відповідей фінансовими органами, головними розпорядниками та іншими органами влади на результати контролю. Це означає реагування на виявлені факти нецільового та неефективного використання бюджетних коштів шляхом вжиття заходів щодо відшкодування незаконних витрат, регулювання обсягів фінансування та приведення їх у відповідність до нормативно-правових актів, що регулюють бюджетний процес в Україні. Важливим елементом цього процесу є впровадження інформаційних технологій з метою підвищення рівня інформаційної взаємодії між контрольними органами, а також розробка механізму співпраці між органами законодавчої та виконавчої влади [7].

Важливо підкреслити, що ефективна організація державного контролю та належна відповідальність за порушення у бюджетній сфері сьогодні є ключовим аспектом фінансової та правоохоронної політики України. Однак, в той же час, слід відзначити відсутність достатньої наукової теорії, що проявляється у недостатній розробці організаційних, правових та методологічних аспектів. Наразі процес формування конкретних видів державного контролю та відповідальності в бюджетній сфері залишається незавершеним, а також відсутня єдина концепція, що ускладнює правозастосування.

Дана ситуація підкреслює потребу у глибшому дослідженні та розвитку наукової бази щодо державного контролю в бюджетній сфері. Важливо створити консолідований підхід до розробки організаційних та правових рамок, які б дозволили ефективно впроваджувати контрольні механізми та забезпечувати відповідальність за порушення в цій сфері.

Для досягнення цієї мети можна використовувати міжнародний досвід та кращі практики, а також активно залучати експертів у галузі фінансів, права та адміністративного управління. Подальша робота в напрямку уніфікації концепцій та стандартів державного контролю сприятиме більш ефективному функціонуванню бюджетної системи та забезпечить високий рівень довіри до управління державними фінансами.

Таким чином, для того, щоб державний бюджетний контроль та система відповідальності допомагали більш ефективному розвитку фінансової системи нашої держави, необхідно чітко визначити основні труднощі, які перешкоджають їх оптимальному функціонуванню, а також забезпечити прийняття на державному рівні концепції розвитку бюджетного контролю.



З метою підвищення ефективності взаємодії відповідних державних інститутів рекомендуємо створити робочу групу. Зазначене дозволило б досягти ряду позитивних результатів, зокрема, вирівняти та оновити підходи інститутів в межах контрольної діяльності, систематизовані класифікатори порушень, уникнути дублювання заходів при формуванні робочих планів, розпочати процес інформатизації та цифровізації, і впровадити ризик-орієнтований підхід. Отже, взаємодія розглядуваних державних інститутів має значний вплив на якість та ефективність контролю. З підвищенням рівня інформаційного обміну та узгодженості заходів спостерігається зменшення навантаження як на об'єкти контролю, у випадку дублювання перевірок, так і на контролерів, що суттєво впливає на оцінку використання коштів державного бюджету та підвищує рівень безпеки фінансово-економічної сфери державної діяльності.

Список використаних джерел:

1. Битяк Ю. П. Адміністративне право України: підручник / за заг. ред. Ю. П. Битяка, В. М. Гаращука, В. В. Зуй. 2-ге вид., переробл. та доповн. Х.: Право, 2013. 656 с.
2. Зміст та принципи діяльності Державної аудиторської служби. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/3504>.
3. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF/conv#Text>
4. Організація виявлення і розслідування фінансових та економічних злочинів : зб. метод. рек. / Д.Б. Санакоєв, В.П. Мороз, В.В. Єфімов та ін. Дніпро: ДДУВС, 2022. 460 с.
5. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50. С. 1778.
6. Ilchenko O., Brusakova O., Burchenko Y., Yaroshenko A., Bagan Y. (2021) The role of a defence industry in the system of national security: a case study. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*, 8: 438–454.
7. Голядова Т. О. Правові аспекти визначення бюджетного контролю України згідно з міжнародними стандартами. *Експерт: парадигми юридичних наук і державного управління*. 2021. № 2 (14). С. 108–115.
8. Panova, N., Shapovalova, I., Ishchenko, I., Moroz, V., & Kurbatova, I. Protection of human rights and freedoms as a component of the preventive function of the police force: La protección de los derechos humanos y las libertades como componente de la función preventiva de los cuerpos de policía. *Cuestiones Políticas*, 2022. 40 (74), 383–392.
9. Yevhen, L.; Prymachenko, D.; Moroz, V.; Pakulova, T.; Salo, O. Legal status of the territory of crimea after the accession of russia r. *Curso dir. Unifor-mg, Formiga*, v. 13, n. 2, p. 28–37, jul./dez. 2022
10. Мороз В.П., Паршин Ю.І., Богуславський М.Г., Козін В.В. Громадська оцінка діяльності департаменту стратегічних розслідувань Національної поліції України. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2022. № 7. С. 255–258.

