

## БЮДЖЕТНИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ЗАСІБ ВИЯВЛЕННЯ І ЗАХІД ПОПЕРЕДЖЕННЯ ПОРУШЕНЬ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ

*У статті досліджено дієвість системи бюджетного контролю в Україні, контрольні повноваження Рахункової палати України щодо здійснення бюджетного контролю, запропоновано ухвалити Закон України "Про основи організації і діяльності контрольно-рахункових органів в Україні", причини незадовільного стану справ в Україні в галузі бюджетного контролю, розроблено пропозиції щодо вдосконалення бюджетного контролю як засобу виявлення і заходу попередження порушень бюджетного законодавства України.*

**Ключові слова:** бюджетний контроль, фінансовий контроль, бюджетний механізм, бюджетні кошти, Державний бюджет, місцевий бюджет, органи державної влади, органи місцевого самоврядування.

### I. Вступ

Значення бюджетного контролю в процесі формування ринкових відносин постійно зростає, оскільки він сприяє успішній реалізації бюджетної політики держави, забезпеченню процесу формування і ефективного використання фінансових ресурсів в усіх ланках бюджетної системи. Відсутність чіткого нормативного регулювання контрольної діяльності органів державної влади, що полягає у виконанні цілого ряду взаємозв'язаних функцій і завдань з ефективного й раціонального використання бюджетних коштів, а тому неналежне виконання бюджетного законодавства породжує його численні порушення.

### II. Постановка завдання

Мета статті – дослідити бюджетний контроль як засіб виявлення і захід попередження бюджетних правопорушень.

### III. Результати

Проблеми правового регулювання бюджетного контролю досліджували такі провідні вчені-юристи, як: Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, О.П. Орлюк, Л.А. Савченко, О.П. Гетманець, А.О. Монаєнко, А.А. Нечай, Н.Ю. Пришва, О.В. Солдатенко, В.Д. Чернадчук та інші.

Так, недотримання нормативів відрахувань до Державного бюджету доходів від надходжень регулюючих податків, встановлених Законом України "Про Державний бюджет на відповідний рік", призводило до фінансових втрат Державного бюджету України. Часто порушення бюджетного законодавства є лише способом здійснення більшої кількості суспільно небезпечних правопорушень, до яких можна віднести привласнення цільових бюджетних коштів, у тому числі з використанням можливостей комп'ютерної техніки, нецільове їх використання. Багато в чому такого роду правопорушення стали мо-

жливими через їх неврегульованість або недостатню урегульованість правом. Це ставить перед законодавцем завдання подальшого розвитку норм, спрямованих на посилення бюджетного контролю і взаємодії правоохоронних органів з різними контрольними органами в процесі здійснення фінансового контролю, що дасть змогу не лише виявити і прискіти, але й запобігти здійсненню правопорушень у бюджетній сфері.

Однією зі складових частин фінансового контролю виступає бюджетний контроль, який також називають фінансовим контролем у бюджетній сфері [5, с. 177]. Слід окремо відмітити, що мало хто з учених висвітлює бюджетний контроль як засіб виявлення і захід попередження порушень бюджетного законодавства України.

Актуальність аналізу причин неефективності бюджетно-контрольного механізму, яка об'єктивувалася у виявлених фактах нецільового витрачання бюджетних коштів і неефективного їх використання, в цьому аспекті давно назріла.

Дієвість фінансового контролю можлива лише у разі надання йому статусу інструменту бюджетної політики, що проводиться у сфері бюджетних і міжбюджетних відносин. Фінансовий контроль, на нашу думку, є гарантією реалізації фінансово-бюджетної політики. Проте в переважній більшості визначень бюджетної політики не говориться ні слова про бюджетний контроль. Л.А. Савченко вважає, що фінансово-бюджетна політика об'єднує систему заходів, здійснюваних владними органами, з управління бюджетною системою і використання фінансових ресурсів для виконання своїх функцій [4, с. 103].

Нині бюджетне законодавство України здійснює неповну регламентацію бюджетного контролю. Так, до Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року № 2456-VI

зведені норми, що регулюють здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства (розділ 5). Академік НАПрН України, професор Л.К. Воронова відзначає, що контроль здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу [1, с. 165]. Розглядаючи і затверджуючи бюджет, представницькі органи влади реалізують попередній фінансовий контроль, виконуючи бюджет, відповідні органи тим самим проводять попередній (процедура санкціонування) і поточний (процедура фінансування) фінансовий контроль, розгляд і затвердження звітів про виконання бюджетів виступає формою подальшого фінансового контролю. У названих випадках самі ці стадії врегульовані таким способом, що забезпечується здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства. В той же час існують різновиди контролю у бюджетній сфері, які відокремлені від процесуальних відносин, що становлять стадії бюджетного процесу. Йдеться про подальший контроль, який здійснюють різні органи державного фінансового контролю (наприклад, Мінфін України, Рахункова палата, органи державної казначейської служби України). Як правило, відповідні контрольні дії за часом співпадають зі стадією виконання бюджетів. Проте сама контрольна діяльність не ототожнюється з діяльністю щодо виконання бюджетів. Залишаючись допоміжною, вона утворює певну групу процесуальних відносин, які не можна просто назвати відносинами з виконання бюджетів, бо вона якісно від них відрізняється.

Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI містить ряд норм, присвячених органам фінансового контролю, не визначаючи при цьому бюджетний контроль як бюджетно-правову категорію. Законодавець, на нашу думку, подає класифікацію цих учасників бюджетного процесу:

Залежно від рівня бюджетної системи, на якому створюються і діють органи фінансового контролю: органи державного фінансового контролю (державний рівень) і органи муніципального фінансового контролю (місцевий рівень – виконавчі комітети місцевих рад).

Залежно від того, якими органами державної влади й місцевого самоврядування створені органи фінансового контролю: органи державного фінансового контролю створені єдиним законодавчим органом України, та органи державного й муніципального фінансового контролю, створені органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування.

Схожу класифікацію пропонує А.О. Мошаєнко. На його думку, державний фінансовий контроль можна поділити на загальний і спеціалізований. Суб'єктами, що здійснюють загальний контроль в Україні, є: Президент України; Національний банк України; Проку-

ратура України; Міністерство внутрішніх справ; Служба безпеки України; місцеві державні адміністрації; органи місцевого самоврядування [3, с. 75].

Спеціалізований державний фінансовий контроль можна поділити на відомчий і позавідомчий. Відомчий спеціалізований контроль проводять контрольно-ревізійні підрозділи міністерств та інших центральних органів виконавчої влади тільки в підпорядкованих міністерствам і відомствам структурах. Тому його ще називають внутрішньо-відомчим контролем [3, с. 75].

Позавідомчий контроль складається з парламентського й урядового. Парламентський контроль здійснює Рахункова палата України, а урядовий – Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, Головне контрольно-ревізійне управління України, Державна податкова служба України, Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку, Державна митна служба України [3, с. 75].

Аналіз змісту чинного бюджетного законодавства України підкреслив гостру необхідність впорядкування і кодифікації досить об'ємного масиву правових норм, що іноді суперечливі між собою та іноді залишають значні прогалини в чинному законодавстві. Тому ми вважаємо, що існує доцільність в обов'язковому порядку закріплення дефініції "бюджетний контроль" і розкриття складових його елементів у чинному Бюджетному кодексі України. Крім того, в Бюджетному кодексі України необхідно закріпити перелік суб'єктів бюджетного контролю, максимально наблизивши його до вичерпного.

У світлі вивчення проблеми ефективної діяльності органів фінансового контролю з виявлення і попередження порушень бюджетного законодавства викликає безперечний інтерес класифікація фінансового контролю, що виходить із принципу розподілу влади. Відповідно до цього принципу, нині найбільш широко відомі й визнані дві форми контролю за використанням державних фінансових ресурсів взагалі та виконанням бюджетів зокрема — парламентський і адміністративний контроль.

Наслідуючи буквально тлумачення фінансового законодавства, Рахункова палата України є органом парламентського контролю в широкому значенні слова. Рахункова палата України є постійно діючим органом державного фінансового контролю, який утворюється Верховною Радою України, підзвітний і підпорядкований їй.

Згідно зі ст. 6 Закону України "Про Рахункову палату України" від 11 липня 1996 року № 315/96-ВР, Рахункова палата, відповідно до завдань, передбачених ст. 2 цього Закону:

1) здійснює контроль за виконанням законів України та прийнятих Верховною Ра-

дою України постанов, виконанням Державного бюджету України, фінансуванням загальнодержавних програм у частині, що стосується використання коштів Державного бюджету України;

2) здійснює за дорученням Верховної Ради України контроль за виконанням Державного бюджету України за поквартальним розподілом доходів і видатків відповідно до показників цього бюджету, в тому числі видатків з обслуговування внутрішнього й зовнішнього боргу України, витрачанням коштів цільових фондів;

3) перевіряє за дорученням комітетів Верховної Ради України використання за призначенням органами виконавчої влади коштів загальнодержавних цільових фондів та коштів позабюджетних фондів і подає за наслідками перевірки Верховній Раді України висновки щодо можливостей скорочення видатків за кожним фондом окремо та доцільності спрямування вилучених коштів на фінансування інших видатків Державного бюджету України;

4) контролює ефективність управління коштами Державного бюджету України центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, законність і своєчасність руху коштів Державного бюджету України, в тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів у Національному банку України, уповноважених банках і кредитних установах України;

5) надає консультації органам і посадовим особам, які обираються, затверджуються або призначаються Верховною Радою України, з питань витрачання коштів Державного бюджету України. В ході проведення перевірок і аналізу стану економіки розробляє заходи щодо вишукування можливостей і нових джерел залучення додаткових надходжень до Державного бюджету України і вносить відповідні пропозиції центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики;

6) здійснює за дорученням Верховної Ради України, комітетів Верховної Ради України контрольні функції щодо фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального й національно-культурного розвитку, охорони довкілля та інших програм, що затверджуються Верховною Радою України;

7) контролює інвестиційну діяльність органів виконавчої влади, перевіряє законність та ефективність використання фінансових ресурсів, що виділяються з Державного бюджету України на виконання загальнодержавних програм;

8) проводить попередній аналіз до розгляду на засіданнях комітетів та Верховної Ради України звітів Антимонопольного комі-

тету України щодо здійснення ним державного контролю за дотриманням антимонопольного законодавства, а також звітів Фонду державного майна України та посадових осіб, які обираються, призначаються або затверджуються Верховною Радою України, щодо ефективного управління майном, що є основним національним багатством, власністю українського народу;

9) здійснює контроль за виконанням рішень Верховної Ради України про надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті України, за касовим виконанням Державного бюджету України Національним банком України та вповноваженими банками;

10) перевіряє за дорученням Верховної Ради України, відповідно до свого статусу кошторис витрат, пов'язаних із діяльністю Верховної Ради України та її апарату, допоміжних органів і служб Президента України та апарату Кабінету Міністрів України, а також витрачання коштів державними установами та організаціями, що діють за кордоном і фінансуються за рахунок Державного бюджету України;

11) готує і дає висновки й відповіді на звернення органів виконавчої влади, органів прокуратури й суду з питань, що належать до її відання;

12) здійснює зв'язки з контрольними органами іноземних держав і відповідними міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво;

13) здійснює контроль у сфері державних закупівель.

Останнім часом особливо гостро стоїть питання про цільове використання бюджетних коштів різними господарючими суб'єктами. Для організації і здійснення контролю за своєчасним виконанням доходних і видаткових статей Державного бюджету, визначення ефективності і доцільності видатків, використання об'єктів державної власності, контролю за законністю і своєчасністю руху коштів державного бюджету, виявлення відхилень і порушень бюджетного законодавства була створена у 1996 році Рахункова палата України. Законодавчо передбачена її взаємодія з іншими контрольними органами України, які зобов'язані сприяти Рахунковій палаті, надавати за її запитами інформацію. При здійсненні контрольно-ревізійної діяльності в межах своєї компетенції Рахункова палата має право залучати до участі в заходах інші державні контрольні органи та їх представників. У фінансово-правовій літературі неодноразово обговорювалося питання про підвищення ефективності діяльності Рахункової палати України. Так, М.В. Занфіров пов'язував результативність попереджувальної функції Рахункової палати України з

необхідністю надання їй повноважень із застосування заходів примусу до порушників бюджетного законодавства [2, с. 232].

Варто також зазначити, що нині органи державної казначейської служби України забезпечують тільки операційне виконання Державного бюджету і не здійснюють бюджетний контроль за виконанням бюджетів повною мірою.

Міжнародний досвід показує, що для протидії порушенням бюджетного законодавства потрібні погоджені заходи парламентського й адміністративного контролю за операціями юридичних і фізичних осіб з грошовими коштами і майном, включаючи заходи відповідальності за порушення правил їх здійснення. При цьому слід враховувати наявність у вже діючій системі фінансового контролю нових органів, самостійних від обох гілок влади, – рахункових, контрольно-рахункових палат.

Серйозною причиною незадовільного стану справ в Україні в галузі бюджетного контролю є нерозвинутість теоретичної і правової бази щодо діяльності Рахункової палати. На нашу думку, це призводить до суперечливих підходів у визначенні самого місця Рахункової палати в системі державного управління. Обґрунтованим, на нашу думку, є віднесення Рахункової палати, так само як і прокуратури, до елементів системи стримувань і противаг.

Вважається неправильним і неконструктивним підходом пристосовувати реалії життя до недосконалості чинної Конституції України. Навпаки, право покликане адекватно відбивати і своєчасно закріплювати нові суспільні явища, що мають стійкий і системний характер. Виходячи з наявності в системі державного управління групи органів, які не можуть бути віднесені ні до однієї з указаних у Конституції України гілок влади, і якнайкраще вписуються в систему стримувань і противаг, доцільно ввести в Конституцію України додаткову главу “Контрольні і наглядові органи”, куди помістити статтю “Контрольно-рахункові органи” і нинішню статтю про прокуратуру.

Фактична відсутність повноцінної системи державного фінансового контролю породжує неузгодженість дій контрольних органів, плутанину в формах звітності, дублювання владних повноважень контрольних органів влади при здійсненні фінансового контролю в бюджетній сфері.

Необхідно законодавчо закріпити незалежний державний бюджетний контроль, представлений в особі органів державної влади – Рахункової палати, для того, щоб система бюджетного контролю набула завершеності.

Недоліком правового статусу Рахункової палати є її обмежена компетенція. Таким

чином, необхідно досягти одноманітності в понятті правого статусу найвищих органів фінансового контролю, яка має бути відображена в Законі України, що регламентує основи утворення і функціонування контрольних органів в Україні.

Необхідно підготувати й ухвалити проект закону України “Про основи організації і діяльності контрольно-рахункових органів в Україні”. Проект закону має передбачати жорсткі правові процедури здійснення такого контролю, що вимагають закріплення статусу Рахункової палати. Проект має точно визначити сфери впливу контрольних повноважень Рахункової палати, встановити їх реальний обсяг, які, будучи загальнообов’язковими параметрами, могли б враховуватися при організації всіх контрольно-рахункових органів в Україні. Ситуація на сьогодні така, що Рахункова палата здійснює лише подальший контроль за виконанням відповідного бюджету або контролює виконання бюджетів та інших актів з бюджетно-фінансових питань тільки за дорученням Верховної Ради України.

Іншим вирішенням питання уніфікації правових норм могло б стати внесення змін до чинного Бюджетного кодексу України, які відкоригували б основи державного й муніципального фінансового контролю в частині закріплення чіткішої системи органів фінансового контролю і правових основ їх організації і діяльності. На сьогодні цей напрям перспективніший, що пояснюється певним обставинами.

По-перше, він проходить у межах уже чинного бюджетного законодавства і дає змогу замість прийняття нових нормативно-правових актів, які не завжди відповідають необхідному рівню якості, вдосконалити чинну структуру Бюджетного кодексу України.

По-друге, закріплення правових основ організації контрольно-рахункових органів має значною мірою здійснюватися Бюджетним кодексом України як законодавчим актом, що визначає єдині основи функціонування бюджетної системи України і розмежування компетенції органів державної влади й місцевого самоврядування в галузі регулювання бюджетних відносин.

По-третє, внесення змін до Бюджетного кодексу України дасть змогу привести у відповідність усю систему органів державного й муніципального фінансового контролю. Органи законодавчої влади не належать до органів фінансового контролю, оскільки здійснюваний ними контроль за виконанням бюджету перебуває у межах парламентського контролю за прийняттям відповідних законів, у тому числі законів про Державний бюджет. Спеціальними функціями з контролю за державними й місцевими фінансами законом вони не наділені.



По-четверте, буде усунуто основну суперечність бюджетного законодавства, яка не дає змогу нині завершити створення єдиної системи зовнішнього фінансового контролю.

На основі проаналізованих шляхів удосконалення фінансового контролю з метою ефективної реалізації завдань виявлення і попередження порушень бюджетного законодавства ми відстоюємо точку зору щодо прийняття Закону України про державний фінансовий контроль, який міг би сприяти зміцненню органів державного фінансового контролю в регіонах, усунути наявні колізії чинного законодавства України, підтвердити реальні повноваження контрольних органів, забезпечити гарантії правового статусу їх працівників. Важливу роль у процесі впорядкування і кодифікації правових норм, що регулюють питання фінансового контролю, відіграє їх адекватне відображення Бюджетним кодексом України.

#### IV. Висновки

Необхідно констатувати незабезпеченість чинним законодавством України роботи системи органів державної влади з точки зору правового забезпечення діяльності незалежного бюджетного контролю, що сприяє зростанню порушень бюджетного законодавства в силу таких причин: не передбачені найбільш дієві заходи, що можуть використовуватися Рахунковою палатою України відносно порушників; не реалізується повною мірою контрольна функція органів державної казначейської служби України.

Можна вважати обґрунтованим віднесення контрольних-рахункових органів до елементів системи стримувань і противаг і втіленням незалежного фінансового контролю. У зв'язку з цим доцільно ввести зміни до Конституції України статтею "Контрольно-рахункові органи", розташувавши її в новій главі "Контрольні і наглядові орга-

ни", в якій будуть закріплені загальні принципи організації і діяльності Рахункової палати України, органів місцевого самоврядування щодо здійснення ними бюджетного контролю.

Одночасно зі спробою внесення змін до Конституції України необхідно в найкоротші терміни розробити й ухвалити Закон України про державний фінансовий контроль, який врегулює взаємовідносини контрольних органів різних рівнів бюджетної системи, усуне наявні колізії чинного законодавства України, підтвердить реальні повноваження контрольних органів, забезпечить гарантії правового статусу їх працівників і їх соціальний захист.

У процесі послідовного впорядкування й уніфікації правових норм, що регулюють фінансовий контроль в Україні, необхідно відобразити відповідні зміни й у Бюджетному кодексі України.

#### Список використаної літератури:

1. Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент : Моя книга, 2006. – 448 с.
2. Занфіров В.М. Співвідношення фінансово-правової відповідальності та фінансових санкцій / В.М. Занфіров // Право України. – 2012. – № 7. – С. 230–238.
3. Монаєнко А.О. Правові основи державного фінансового контролю : навч. посіб. / А.О. Монаєнко. – Запоріжжя : КПУ, 2008. – 182 с.
4. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : монографія / Л.А. Савченко. – Ірпінь : Академія державної податкової служби України, 2002. – 220 с.
5. Тедеев А.А. Бюджетное право Российской Федерации / А.А. Тедеев, В.В. Парыгина, С.С. Мебников. – М., 2003. – 280 с.

Стаття надійшла до редакції 07.10.2013.

#### Яцкин Р.О. Бюджетный контроль как средство выявления и мера предупреждения нарушений бюджетного законодательства Украины

*В статье исследованы эффективность системы бюджетного контроля в Украине, контрольные полномочия Счетной палаты Украины относительно осуществления бюджетного контроля, предложено принять Закон Украины "Об основах организации и деятельности контрольно-счетных органов в Украине", причины неудовлетворительного состояния дел в Украине в области бюджетного контроля, разработано предложения относительно усовершенствования бюджетного контроля как средства выявления и меры предупреждения нарушений бюджетного законодательства Украины.*

**Ключевые слова:** бюджетный контроль, финансовый контроль, бюджетный механизм, бюджетные средства, Государственный бюджет, местный бюджет, органы государственной власти, органы местного самоуправления.

#### Yackin R. Budgetary control as means of exposure and measure of the violations warning of Ukraine's budgetary legislation

*The article is dedicated to the effectiveness of the budgetary checking system in Ukraine, control plenary powers of the Account chamber of Ukraine in relation to realization of budgetary control, suggests to pass an law act Ukraine "About bases of organization and activity of control-account organs in Ukraine", considers the reasons of the unsatisfactory state of businesses in Ukraine in industry of*

budgetary control, makes the suggestions in relation to the improvement of budgetary control as means of exposure and measures of warning of violations of budgetary legislation of Ukraine. The author says that the failure to observe of norms of withholdings in the State budget of profits from the receivableness of the regulative taxes set by Law of Ukraine "On the State budget on a corresponding year" resulted in the financial losses of the State budget of Ukraine. Often violation of budgetary legislation is only the method of realization anymore publicly dangerous offences to that it is possible to take the appropriation of having a special purpose budgetary facilities, including with the use of possibilities of computer technique, their no-purpose use. In a great deal such the offences became possible from their unsettled or by an insufficient regulation by the law. It puts before a legislator the task of further development of the norms, sent to strengthening of budgetary control and co-operations of law enforcement authorities with different supervisory organs in the process of realization of financial control, that will give possibility not only to educe and to stop but also prevent realization of offences in the field of budgetary.

Serious reason of the unsatisfactory state of businesses in Ukraine in industry of budgetary control is a lack of development of theoretical and legal base in relation to activity of the Account chamber. It results in contradictory approaches in determining the location of the Account chamber in the system of public administration. Reasonable there is taking of the Account chamber, equal as and offices of public prosecutor, to the elements of the system of inhibitions and counterbalances.

Actual absence of the valuable state financial checking system generates inconsistency of actions of supervisory organs, mess in the forms of accounting, duplication of imperious plenary powers of supervisory government bodies during realization of financial control in a budgetary sphere.

It is necessary to establish the unprovision of current legislation of Ukraine of work of the system of public authorities from the point of view of the legal providing of activity of independent budgetary control that assists the increase of violations of budgetary legislation, in force of next reasons: the most effective measures that can be used by the Account chamber of Ukraine in relation to violators are not foreseen; the control function of organs of government treasury service of Ukraine will not be realized to a full degree.

It is possible to consider reasonable attributing of control-account organs to the elements of the system of inhibitions and counterbalances and by embodiment of independent financial control. It is in this connection expedient to enter changes in Constitution of Ukraine the article "Control-account organs", disposing her in new to the head the "Supervisory and observant bodies", in that general principles of organization and activity of the Account chamber of Ukraine, organs of local self-government will be envisaged in relation to realization by them budgetary control.

At the same time with the attempt of making alteration in Constitution of Ukraine it is necessary in the earliest possible dates to work out and pass an law act of Ukraine about state financial control, that will settle the mutual relations of supervisory organs of different levels of the budgetary system, will remove the present collisions of current legislation of Ukraine, will confirm the real plenary powers of supervisory organs, will provide the guarantees of legal status of their workers and them social defence.

In the process of successive organization and unitization of legal norms that regulate financial control in Ukraine, it is necessary to reflect corresponding changes in the Budgetary code of Ukraine.

**Key words:** budgetary control, financial control, budgetary mechanism, budget facilities, the State budget, local budget, public authorities, organs of local self-government