

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ОДЕСЬКА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ»

КОЙЧЕВА Ольга Семенівна

УДК 347.73:336.146/148(477)

**РАХУНКОВА ПАЛАТА ЯК СУБ'ЄКТ ФІНАНСОВОГО
КОНТРОЛЮ**

12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата юридичних наук

Одеса – 2016

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Національному університеті «Одеська юридична академія» Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор юридичних наук, професор
ЛАТКОВСЬКА Тамара Анатоліївна,
Національний університет
«Одеська юридична академія»,
завідувач кафедри конституційного,
адміністративного і фінансового права

Офіційні опоненти: доктор юридичних наук, професор,
член-кореспондент НАПрН України
ОРЛЮК Олена Павлівна,
Науково-дослідний інститут
інтелектуальної власності НАПрН України,
директор

кандидат юридичних наук, доцент
ЗЛАТІНА Ніна Едуардівна,
Київський національний
лінгвістичний університет,
доцент кафедри права

Захист відбудеться «20» липня 2016 р. о 10 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 41.086.01 Національного університету «Одеська юридична академія» за адресою: 65009, м. Одеса, вул. Фонтанська дорога, 23.

З дисертацією можна ознайомитись у науковій бібліотеці Національного університету «Одеська юридична академія» за адресою: м. Одеса, вул. Піонерська, 2.

Автореферат розісланий «17» червня 2016 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Л.Р. Біла-Тіунова

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Фінансовий контроль є індикатором ефективності бюджетної політики у державі, оскільки забезпечення функціонування будь-якої сфери життєдіяльності держави потребує фінансування з її боку. Високий рівень законності та дисципліни у сфері формування, розподілу і використання публічних грошових фондів є одним із критеріїв правової держави. Результативність фінансового контролю значною мірою залежить від злагодженості системи органів, завдяки якій він здійснюється, функціонування кожного елемента якої має детермінуватися об'єктивними потребами. Існування та функціонування таких органів є обов'язковим елементом управління суспільними фінансовими ресурсами, умовою побудови правової держави, оскільки Державний бюджет, що формується платниками податків, утворює фінансову основу існування державно-організованого соціуму. Зазначені фактори обумовлюють пильний інтерес до органів, які здійснюють фінансовий контроль з боку наукової спільноти та громадськості. Система фінансового контролю є необхідною, перш за все, для попередження нецільового використання бюджетних коштів, шахрайства та корупції.

В Україні контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням здійснює Рахункова палата. Практика її функціонування в Україні свідчить про те, що її правовий статус не може поки що бути оцінений як цілісний, несуперечливий і пророблений з концептуальної точки зору. Дослідження Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю є необхідною основою удосконалення правового регулювання усього механізму фінансового контролю. Наукова привабливість теми обумовлюється також тенденцією еволюції правового положення цих органів, що веде до посилення їх ролі у сучасній системі публічного управління.

У зв'язку з нещодавною модернізацією Рахункової палати, яка пов'язана із прийняттям нового закону, обумовлюється необхідність дослідження впроваджених новел з розробкою подальших пропозицій та шляхів їх удосконалення. Дослідження функціональних змін, здійснення порівняльного аналізу попереднього та чинного законів, відмінностей та нововведень у сфері діяльності Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю є необхідною умовою для проведення реформ у публічно-правовій та соціально-економічній сферах. Новаторські ідеї та зміни, запропоновані в законі, не мають завершеного цілісного характеру, що підтверджується прогалинами, виявленими в законі, на які вказується у дослідженні. Водночас, значним досягненням нового закону стало впровадження аудиту як основної форми діяльності Рахункової палати. Проте залишається ряд проблем, які потребують наукового дослідження з подальшим нормативним урегулюванням.

Рахункова палата була предметом дослідження науковців у галузі конституційного, адміністративного та фінансового права, що породжує розрізненість тлумачення її статусу та сфери діяльності.

Окремі аспекти діяльності Рахункової палати розглядалися в дисертаційних роботах О.І. Гриценко «Організаційно-правове забезпечення діяльності Рахункової палати (2005) – в якій приділено увагу функціональній складовій Рахункової палати та її забезпеченню, досліджено особливості діяльності контрольно-рахункових органів зарубіжних країн та надано пропозиції щодо використання їх досвіду; Д.С. Роговенко «Правовий статус Рахункової палати України» (2007) – в якій здійснено дослідження специфіки Рахункової палати як органу державного контролю, зазначено її організаційні та функціональні особливості у порівнянні з іншими фінансово-контрольними органами, зроблено висновок щодо неможливості закріплення за Рахунковою палатою статусу вищого органу фінансового контролю. Поза увагою дослідників залишається низка питань, зумовлена вимогами сьогодення, які потребують ретельного дослідження та подальшого врегулювання. Існуючі пропозиції удосконалення діяльності потребують рекомендацій щодо їх втілення. Прийняття нового закону вимагає відповідного наукового дослідження та аналізу його застосування, надання обґрунтованих пропозицій щодо його удосконалення.

Актуальність обраної теми посилюється розрізненістю статусу Рахункової палати, якого закріплено в національному законодавстві, та статусу, що властивий їй як члену INTOSAI, з повноваженнями та функціями, які із цього випливають.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження виконано відповідно до плану наукових досліджень кафедри адміністративного і фінансового права Національного університету «Одеська юридична академія» «Системи адміністративного, адміністративно-процесуального та фінансового права у контексті адміністративної реформи», що є складовою частиною теми «Теоретичні та практичні проблеми забезпечення сталого розвитку української державності та права» (державний реєстраційний номер 0110U000671).

Мета і задачі дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає у теоретико-правовій характеристиці Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю, її місця в системі органів фінансового контролю; у дослідженні основ національного та зарубіжного законодавства, наукових розробок та практики функціонування Рахункових палат як суб'єктів фінансового контролю із наданням характеристики форм, методів, принципів діяльності; у виявленні недоліків та розробці пропозицій щодо їх ліквідації та удосконалення чинного законодавства.

Зазначена мета обумовила постановку та вирішення таких задач:

визначити стан наукових досліджень фінансового контролю та Рахункової палати, зокрема;

з'ясувати зміст категорії «фінансовий контроль» та його властивості у діяльності Рахункової палати;

визначити основні елементи фінансової системи та місце, яке відведено Рахунковій палаті;

охарактеризувати нормативно-правові акти, які регулюють діяльність Рахункової палати у сфері здійснення фінансового контролю;

розкрити організаційно-правові засади діяльності Рахункової палати;

з'ясувати зміст повноважень та функцій Рахункової палати;

визначити форми та методи фінансового контролю в діяльності Рахункової палати;

охарактеризувати принципи діяльності Рахункової палати як вищого органу фінансового контролю;

надати характеристику зарубіжній практиці діяльності інститутів зовнішнього незалежного державного фінансового контролю;

обґрунтувати необхідність впровадження транспарентності в діяльності Рахункової палати;

сформулювати пропозиції з удосконалення нормативного регулювання статусу та діяльності Рахункової палати.

Об'єктом дослідження є фінансовий контроль як правове явище.

Предметом дослідження є Рахункова палата як суб'єкт фінансового контролю.

Методи дослідження. Методологічні засади дослідження містять у собі фундаментальні категорії, поняття та принципи сучасної юридичної науки, загальноприйняту методологію наукових досліджень. Комплекс методів, використаних у дослідженні Рахункової палати як органу фінансового контролю, засновано на принципах об'єктивності, послідовності, конкретності, пізнаваності, детермінізму, розвитку, історизму, єдності теорії та практики. Використання загальних та спеціальних методів наукового пізнання дозволило досягти поставленої мети дослідження та сприяло достовірності отриманих результатів.

Діалектичний метод став основним способом пізнання правової дійсності, за його допомогою було розглянуто наукові погляди на зміст фінансового контролю, особливості здійснення та перспективи удосконалення (р. 1 – р. 3). Завдяки філософському методу використано структурно-функціональний аналіз, науково-пізнавальні можливості та якості системи, такі як інтегративність, компонентність, співвідношення цілого і частини, структури і функцій, які сприяли дослідженню місця Рахункової палати в системі органів фінансового контролю (п. 1.2), її компетенції та функцій (п. 2.1). Системний метод став основою методологічної конструкції дослідження (р. 1 – р. 3). Методи формальної логіки (індукція, дедукція, аналіз, синтез, порівняння, аналогія) використано під час аналізу доктринальних поглядів розвитку фінансового контролю та Рахункової палати (п. 1.1), її функцій та повноважень (п. 2.1). Застосовано

спеціальною юридичні методи – історико-правовий, порівняльно-правовий, формально-догматичний, моделювання законодавчих актів. Історико-правовий метод використано при аналізі стану досліджень та еволюції фінансового контролю та Рахункової палати (п. 1.1). Порівняльно-правовий метод став своєрідним продовженням у правовій площі діалектичного методу та був використаний при аналізі вітчизняного та зарубіжного законодавства, яке регулює статус органів, аналогічних за функціями Рахунковій палаті, та особливості їх функціонування (п.п. 1.3, 2.2, 3.2). Зазначений метод дозволив здійснити узагальнення поглядів вчених на теоретичні та практичні проблеми здійснення фінансового контролю. За допомогою формально-догматичного методу здійснено змістовний аналіз норм законодавства з регулювання діяльності Рахункової палати (п. 1.3), принципів (п. 2.3) та методів (п. 2.2) її здійснення, особливостей функціонування. Метод тлумачення використано під час дослідження нормативно-правових актів із зазначеної проблематики. Метод моделювання законодавчих актів застосовано при наданні пропозицій з удосконалення чинного законодавства (р. 2, п. 3.1). Використання в рамках дослідження зазначених методів не виключає в окремих випадках можливості простого викладу фактів як необхідної аргументації, якій притаманна достатня доказова сила і акцентує увагу на особливостях розглядуваної проблеми. У висновках використано метод узагальнення та прогнозування.

Науково-теоретичним підґрунтям для дисертаційного дослідження стали доробки таких провідних науковців у галузі теорії держави та права, конституційного та адміністративного права, як: В.Б. Авер'янов, О.Ф. Андрійко, Д.М. Бахрах, Ю.П. Битяк, Л.Р. Біла-Тіунова, І.К. Залюбовська, С.В. Ківалов, В.В. Копейчиков, О.О. Майданник, П.А. Манченко, О.О. Овсяннікова, О.Ф. Скакун, Ю.М. Тодика, Ю.С. Шемшученко та ін. Важливою доктринальною основою стали роботи науковців юристів-фінансистів: Л.К. Воронової, О.Ю. Грачової, Н.Е. Златіної, Л.М. Касьяненко, І.Є. Криницького, М.П. Кучерявенка, Т.А. Латковської, О.А. Лукашева, А.О. Монаєнка, О.А. Музики-Стефанчук, А.С. Нестеренко, А.А. Нечай, С.О. Ніщимої, О.П. Орлюк, Н.Д. Погосяна, Н.Ю. Пришви, Ю.А. Ровінського, Л.А. Савченко, О.В. Солдатенко, В.Д. Чернадчука, С.О. Шохіна та ін. Використано також науковий доробок таких вчених, представників робіт у галузі економіки та фінансів, як М.Ф. Базась, І.В. Басанцов, А.І. Бондаренко, Н.Д. Бровкіна, Е.О. Вознесенський, Ю.Р. Гавдюк, Н.М. Сабітова, Є.В. Калюга, І.С. Микитюк, І.Б. Стефанюк, А.В. Хомутенко, І.Ю. Чумакова та ін. У дослідження проблематики статусу Рахункової палати та її функціонування значний внесок зробили О.В. Владимірова, О.І. Грищенко, Г.В. Зубенко, Р.М. Магута, В.І. Невідомий, С.П. Паньків, Д.С. Роговенко, В.К. Симоненко, роботи яких мають наукову та практичну цінність.

Нормативно-правовою базою роботи стали Конституція України, закони України, міжнародні акти у галузі фінансового контролю

та регулювання діяльності вищого органу фінансового контролю, нормативні акти Рахункової палати та інші підзаконні акти, що стосуються досліджуваної проблематики.

Емпіричною основою дослідження є річні звіти Рахункової палати, звіти за результатами здійснення Рахунковою палатою контрольних заходів та статистичні дані.

Наукова новизна одержаних результатів. Дисертація є одним із перших монографічних досліджень Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю у контексті прийнятого Закону України «Про Рахункову палату» (2015), в якому сформульовано ряд положень та висновків, запропонованих особисто здобувачем, що знайшли відображення у такому:

уперше:

надано визначення поняття «фінансовий контроль Рахункової палати» як діяльності, що здійснюється під час виконання завдань, покладених Конституцією і законами України, та спрямована на дотримання законності з метою забезпечення встановлених законодавством надходжень до державного бюджету та їх ефективного використання;

доведено необхідність закріплення за Рахунковою палатою статусу вищого органу фінансового контролю з наданням координаційних повноважень у системі фінансового контролю;

встановлено, що фінансовий аудит та аудит ефективності є формами здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою;

обґрунтовано доцільність впровадження транспарентності в діяльність Рахункової палати та системи фінансового контролю, зокрема;

удосконалено:

визначення поняття «зовнішній державний фінансовий контроль» та його співвідношення з поняттям «фінансовий контроль, здійснюваний органами виконавчої влади»;

структуру системи органів державного фінансового контролю з наданням Рахунковій палаті координаційних повноважень;

перелік принципів діяльності Рахункової палати шляхом доповнення його принципом системності, сутність якого полягає у здійсненні фінансового контролю усіма органами системи державного фінансового контролю шляхом охоплення усіх груп підконтрольних об'єктів за певний проміжок часу з уникненням дублювання контрольних заходів;

набули подальшого розвитку:

положення щодо надання Рахунковій палаті повноважень зі здійснення фінансового контролю за надходженнями та видатками місцевих бюджетів;

обґрунтування закріплення за Рахунковою палатою права на безпосереднє звернення до суду та представництво у ньому інтересів держави;

пропозиції щодо удосконалення механізму взаємодії Рахункової палати з правоохоронними та судовими органами щодо притягнення

до відповідальності підконтрольних суб'єктів за результатами заходів, запроваджених Рахунковою палатою;

теза щодо необхідності удосконалення механізму реагування органами законодавчої та виконавчої влади на висновки та рекомендації, надані Рахунковою палатою;

положення щодо невідповідності норм національного законодавства міжнародним актам, які визначають статус Рахункової палати як вищого та незалежного органу фінансового контролю;

запропоновано зміни і доповнення до Закону України «Про Рахункову палату» та інших законодавчих актів.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що сформульовані висновки та пропозиції мають теоретичну та практичну цінність і в подальшому можуть бути використаними у:

науково-дослідній сфері – при подальшій розробці організаційно-правового статусу Рахункової палати та визначенні місця, яке вона посідає в системі державного фінансового контролю, а також при дослідженні проблем та перспективних напрямків побудови єдиної системи державного фінансового контролю з визначенням функцій та повноважень органів, з яких її складено;

правотворчій діяльності – для удосконалення чинного законодавства, шляхом внесення змін до Конституції України, Закону України «Про Рахункову палату» та розробки і прийняття Закону України «Про систему державного фінансового контролю»;

правозастосовній діяльності – при проведенні науково-методичних семінарів з працівниками Рахункової палати та контролюючих органів, для удосконалення практичних навичок у їх роботі;

навчальному процесі – для підготовки підручників та навчальних посібників із дисциплін «Фінансове право», «Бюджетне право», «Фінансовий контроль» та при викладанні зазначених дисциплін у вищих навчальних закладах.

Апробація результатів дослідження. Положення і висновки дисертаційного дослідження доповідалися й обговорювалися на засіданнях кафедри адміністративного і фінансового права Національного університету «Одеська юридична академія». Положення, висновки та пропозиції, що містяться в дисертації, доповідалися на: міжнародній науково-практичній конференції, присвяченій ювілею академіка С.В. Ківалова, «Правове життя сучасної України» (м. Одеса, 16–17 травня 2014 р.), Medzinarodna vedecka konferencia. Ludske a občianske prava a slobody: mechanizmus ich implementacie a ochrany v roznych odvetviach prava, Paneuropska vysoka skola, Fakulta prava (Bratislava, Slovenska republika, 19–20 septembra 2014 r.), II науково-практичному круглому столі «Проблеми теорії фінансового права в сучасний період», Юридичний факультет Київського національного університету імені Тараса Шевченка (21 листопада 2014 р.), всеукраїнській

науково-практичній конференції «Нові завдання та напрями розвитку юридичної науки у XXI столітті» Міжнародний гуманітарний університет, (м. Одеса, 6–7 лютого 2015 р.), міжнародній науково-практичній конференції «Правові та інституційні механізми забезпечення сталого розвитку України» Національний університет «Одеська юридична академія» (м. Одеса, 15–16 травня 2015 р.).

Публікації. Основні положення та висновки дисертаційного дослідження містяться у 13 публікаціях, 7 із яких – статті у наукових фахових виданнях, що входять до затвердженого переліку, 1 стаття – у зарубіжному науковому виданні та тезах 5 доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура дисертації. Робота складається із вступу, трьох розділів, що містять вісім підрозділів, висновків до розділів, загальних висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг дисертації становить 236 сторінок, із них основного тексту 205 сторінок, список використаних джерел містить 324 найменування і розміщений на 31 сторінці.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **Вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, ступінь її наукової розробленості, зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами, визначено мету, задачі, об'єкт і предмет дослідження, охарактеризовано його методологію та емпіричну базу, розкрито наукову новизну і практичне значення одержаних результатів, визначено особистий внесок здобувача, наведено відомості щодо апробації, структури та обсягу роботи.

Розділ I «Теоретико-правові основи дослідження Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю» містить три підрозділи, в яких проаналізовано історіографію наукових досліджень, визначено етапи розвитку фінансового контролю та становлення Рахункової палати як суб'єкта його здійснення, місце Рахункової палати в системі органів фінансового контролю та надано характеристику правових засад діяльності Рахункової палати та проблеми їх реалізації.

У **підрозділі 1.1. «Стан наукових досліджень Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю»** здійснено аналіз наукових досліджень у сфері фінансового контролю та генезис становлення Рахункової палати як суб'єкта його здійснення. Встановлено, що фінансовий контроль, як багатоаспектне явище у різних своїх проявах, є об'єктом вивчення різних за своєю суттю та завданнями наукових галузей – адміністративної, управлінської, економічної, але провідне місце йому відводиться у сфері фінансового права. Виявлено, що фінансовий контроль на етапі свого становлення розглядався як невід'ємна частина державного контролю. Роботам XIX ст., присвяченим контрольній діяльності, притаманний

перелік органів його здійснення та тривалість їх існування, без дослідження повноважень та функцій.

Встановлено, що проблема незалежності фінансового контролю привертала увагу науковців із самих витоків його існування, підтвердженням чого є дослідження та аналіз устрою державної звітності та фінансового контролю, порядок складання та виконання кошторисів у країнах Західної та Східної Європи, виокремлення переваг в організації контрольно-ревізійної справи, які можна творчо використовувати у процесі проведення реформ, з урахуванням відмінностей контрольних систем.

Зазначено, що однією з перших робіт, яка вводить у науковий обіг поняття «фінансовий контроль», стала монографія проф. С.А. Котляревського «Финансовое право СССР» (1926), в якій було зроблено спробу розмежувати поняття «державний контроль» і власне «фінансовий контроль». Вагомий внесок у розвиток фінансового контролю зробила професор Р.Й. Халфіна, яка зарахувала фінансовий контроль до інститутів Загальної частини фінансового права, що залишається загальновизнаною практикою і на теперішній час.

Здійснено аналіз робіт плеяди видатних науковців, що присвятили свої дослідження фінансовому контролю, після розпаду СРСР, які можна поділити на декілька груп у залежності від їх розуміння фінансового контролю як функції, діяльності, різновиду державного контролю, або сукупності заходів, які впроваджуються контролюючими органами. Аналіз наукових доробок у сфері фінансового контролю дає підстави стверджувати, що він завжди був предметом інтересу як з боку вчених-фінансистів (Р.Й. Халфіна, Л.К. Воронова, О.Ю. Грачова, Л.А. Савченко, С.О. Шохін), так і представників інших галузей права та економіки (О.Ф. Андрійко, Д.М. Бахрах, М.Ф. Базась, І.В. Басанцов, Є.В. Калюга). Серед науковців, які присвятили свої дослідження проблематиці статусу та функціонування Рахункової палати, необхідно назвати О.І. Гриценко, Г.В. Зубенко, Р.М. Магуту, В.І. Невідомого, Д.С. Роговенка, В.К. Симоненка.

Встановлено, що дослідження фінансового контролю тривають уже більше одного століття, чого не можна сказати про провідний орган його здійснення – Рахункову палату, якої було створено лише в 1996 р. Конституційно-правовому статусу Рахункової палати та здійсненню нею парламентського фінансового контролю присвячено роботи науковців у сфері конституційного та адміністративного права. Основному напрямку діяльності Рахункової палати – фінансовому контролю та особливостям його здійснення присвячено дослідження вчених-фінансистів.

Зазначено, що наукові здобутки є теоретико-методологічним підґрунтям для подальшого здійснення дослідження. Водночас, зроблено висновок щодо відсутності в науці фінансового права єдиного розуміння фінансового контролю, що спричиняє гостру наукову дискусію та необхідність його визначення на нормативному рівні. Фінансовий контроль, здійснюваний

Рахунковою палатою – це діяльність під час виконання завдань, покладених Конституцією, якої спрямовано на дотримання законності та фінансової дисципліни з метою забезпечення, встановлених законодавством надходжень до державного бюджету та їх ефективного використання.

У **підрозділі 1.2. «Місце Рахункової палати в системі органів фінансового контролю»** досліджено повноваження органів у сфері здійснення фінансового контролю, проаналізовано наукові погляди стосовно складових елементів системи державного фінансового контролю. Акцентовано увагу на необхідності побудови системи органів державного фінансового контролю з уже існуючих структурних елементів, без утворення нових, з удосконаленням їх діяльності, визначенням компетенції та порядку взаємодії. Встановлено, що реорганізація органів фінансового контролю, яка відбувається останніми роками, полягає, в основному, лише у зміні назви органу, без суттєвих змін повноважень та функцій. Усі органи у сфері фінансового контролю можна поділити на ті, що наділені повноваженнями в зазначеній сфері поряд зі здійсненням своєї основної діяльності, та ті, діяльність яких безпосередньо спрямовано на контроль за доходами та видатками державних коштів. Система державного фінансового контролю має складатися з другої групи органів, серед яких і Рахункова палата. Обов'язковим елементом державного управління є система державного фінансового контролю, що вимагає здійснення фінансового контролю не автономно, а як її важливої ланки. Фінансовий контроль є критерієм ефективності загального управління державою.

Зазначено, що запорукою якісного функціонування системи органів державного фінансового контролю є налагодження її роботи завдяки ефективному координуванню діяльності, яке має здійснюватися координаційним органом. Вступ Рахункової палати до INTOSAI та наявність повноважень зі здійснення зовнішнього фінансового контролю сприяють закріпленню за нею статусу вищого органу фінансового контролю, який має знайти відображення у Конституції України або в Законі України «Про Рахункову палату». Лімська декларація – провідний міжнародний документ у сфері фінансового контролю, який відводить органів зовнішнього фінансового контролю центральне місце в ієрархії органів, що становлять фінансову систему держави.

Встановлено, що підпорядкованість Рахункової палати Верховній Раді України не означає здійснення парламентського контролю, вона здійснює власний державний контроль, що підтверджується таким: встановлена на законодавчому рівні процедура утворення, підпорядкування та звітності палати перед Верховною Радою України не ототожнюється з її належністю до парламенту, як структурного підрозділу; обидва органи мають власні структури; факт формування палати парламентом не означає належність до нього. Рахункова палата для здійснення покладених завдань і функцій має бути незалежною, мова не йде про абсолютну незалежність, яка в умовах

функціонування, як елементу державного механізму, є неможливою, йдеться про функціональну, організаційну та фінансову незалежність від інших органів державної влади та впливу з їхнього боку.

Обґрунтовано доцільність закріплення за Рахунковою палатою ролі координатора системи державного фінансового контролю з метою забезпечення оптимального розподілу функцій і завдань між органами системи, діяльність яких спрямовано на досягнення єдиної мети зі збереженням організаційної та функціональної незалежності кожного органу як елемента загального механізму. Закріплення координаційних повноважень за Рахунковою палатою не має порушувати систему «стримувань і противаг» між органами фінансового контролю законодавчої та виконавчої гілок влади. Із цією метою законодавчої регламентації потребує порядок оцінки діяльності самої Рахункової палати з боку виконавчої гілки влади та суспільства. Функціонування Рахункової палати має відбуватися під систематичним та всебічним контролем з боку суспільства із встановленням обов'язкової звітності палати про свою діяльність, відкритості та доступності зазначеної інформації.

У *підрозділі 1.3. «Нормативно-правове забезпечення діяльності Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю»* досліджено статус Рахункової палати, невизначеність якого є постійним предметом дискусій. Зазначення Рахункової палати як органу зі спеціальною конституційною компетенцією дає підстави не зараховувати її до жодної з існуючих гілок влади. Невизначеність статусу цього органу деякі науковці пов'язують з неточністю термінології, яка набула поширення у вітчизняному законодавстві та пов'язана з некоректним перекладом INTOSAI, що означає «Міжнародна організація вищих аудиторських інституцій», членом якої є Рахункова палата і пріоритетну діяльність якої, в такому разі, має бути спрямовано на здійснення аудиту, а не контролю.

Встановлено, що питання організації та здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою регулюються міжнародними та національними нормативно-правовими актами. Невідповідність національного законодавства нормам міжнародного щодо статусу Рахункової палати, її функцій та завдань обумовлює розрізненість між встановленими вимогами та їх реальним виконанням.

Зазначено, що провідні міжнародні акти у сфері фінансового контролю – Лімська та Мексиканська декларації – спрямовано головним чином на закріплення та реалізацію незалежності вищого органу фінансового контролю. Основне завдання та мету діяльності Рахункової палати закріплено у Конституції України, подальшу деталізацію яких регламентовано в Законі України «Про Рахункову палату». Рамковим документом, що регулює діяльність Рахункової палати, є Регламент, який визначає внутрішню організацію та порядок діяльності. Структуру Рахункової палати побудовано з метою якісного та ефективного

виконання повноважень, з урахуванням наближеності до розпорядників коштів (створення та робота територіальних управлінь). Вагому роль у нормативному аспекті відіграють рішення Рахункової палати, спрямовані на деталізацію виконання її повноважень та завдань.

З'ясовано, що у світовій практиці можна виокремити чотири типи фінансово-контрольних установ: аудиторські суди або судові органи, що є складовими судової системи; колегіальні органи, що не мають судових функцій; незалежні контрольні управління на чолі з генеральним контролером; контрольні управління у структурі уряду. Усі вони є позаполітичними структурами, що здійснюють зовнішній контроль за виконавчою владою, органами, які пов'язані з парламентом стосовно інформування про хід виконання державного, а в деяких випадках – і місцевих бюджетів.

Зазначено, що Закон України «Про Рахункову палату» (2015 р.) порівняно з попереднім, містить ряд переваг (закріплення заходів здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), регламентація фінансової незалежності палати, здійснення Рахунковою палатою фінансового аудиту та аудиту ефективності, закріплення прав членів палати, особливості здійснення окремих видів державного зовнішнього фінансового контролю, обов'язковість опублікування Регламенту та рішень палати), але не позбавлений і певних недоліків (недостатня розробленість термінологічної бази, ототожнення державного зовнішнього фінансового контролю та аудиту, відсутність визначення завдань та функцій, неврегульованість відповідальності членів палати та підконтрольних суб'єктів, невизначеність взаємодії Рахункової палати з правоохоронними та судовими органами).

Розділ 2. «Організаційно-правові засади діяльності Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю» містить три підрозділи, в яких досліджено повноваження та функції Рахункової палати, проаналізовано форми та методи здійснення Рахунковою палатою фінансового контролю та визначено принципи її діяльності.

У *підрозділі 2.1. «Повноваження та функції Рахункової палати»* встановлено, що фінансовий контроль, як категорію фінансового права, виражено у правовій формі та спрямовано на досягнення певної мети шляхом реалізації компетенції. Під компетенцією Рахункової палати необхідно розуміти сукупність повноважень, виражених у певних правах та обов'язках її членів, стосовно підконтрольних об'єктів з метою контролю коштів державного бюджету, що мають нормативне закріплення, та невиконання або неналежне виконання яких передбачають настання відповідальності. Компетенція Рахункової палати визначається належністю об'єкта контролю та правовідносин до предмета відання вищого органу фінансового контролю та повноважень (прав та обов'язків), якими наділений сам орган та його посадові особи для досягнення мети його створення, що закріплено у ст. 98 Конституції України.

Зазначено, що похідними від компетенції є повноваження, які є одним із її елементів. Для Рахункової палати як органу державної влади характерним є ототожнення повноважень з «правообов'язками», коли права органу на здійснення певних дій одночасно є обов'язком їх здійснення, інакше це може бути розглянуто як невиконання покладених повноважень. Визначено, що основні повноваження Рахункової палати за формами здійснення можна поділити на контрольні, аудиторські, експертні та аналітичні.

Зазначено, що відповідно до ст. 4 Закону України «Про Рахункову палату» вона здійснює державний зовнішній фінансовий контроль (аудит), що належить до її компетенції. Під зовнішнім характером контролю необхідно розуміти невідпорядкованість Рахункової палати виконавчій владі. У більшості випадків саме вона є користувачем державних коштів, на яких спрямовано контрольні заходи першої. Незалежність від головних розпорядників та управлінських рішень забезпечується наділенням вищого органу фінансового контролю функціональною, організаційною та фінансовою самостійністю.

З'ясовано, що під час здійснення контрольних заходів, з метою реалізації повноважень Рахункової палати її не наділено правом втручання в оперативно-господарську та виробничу діяльність підконтрольного об'єкта, що є притаманним управлінській діяльності, із чого випливає висновок, що Рахункова палата як суб'єкт фінансового контролю не здійснює управління фінансами, а через фінанси впливає на управління державою. Контроль у діяльності вищого органу фінансового контролю має досить специфічну форму вираження у порівнянні з іншими контрольними органами, наприклад, відсутність повноважень притягнення до відповідальності та накладення санкцій, неможливість надання обов'язкових до виконання приписів на усунення порушень тощо. У наведених випадках діяльності палати їй властиві ознаки нагляду, а не контролю. Заходи, спрямовані на встановлення не лише законності, але й доцільності, притаманні контролю, інформаційно-аналітична діяльність здійснюється під час нагляду. Така розпливчастість у формі діяльності обумовлена ототожненням законодавцем контролю та аудиту, які за своєю природою мають багато відмінностей, у тому числі і мету здійснення зазначених заходів.

Зазначено, що відсутність закріплення функцій Рахункової палати на нормативному рівні призводить до їх визначення через завдання та повноваження. Функції Рахункової палати є похідними від функцій держави, з певними особливостями, викликаними специфікою діяльності. Під функціями Рахункової палати необхідно розуміти основні напрямки діяльності, в яких встановлюються і конкретизуються її сутність і призначення, виникнення та розвиток яких відповідає меті створення та функціонування, що спрямовані на вирішення завдань і вимагають використання покладених повноважень з використанням правових засобів. До функцій, що впливають із нормативно-правових актів, які охоплюють діяльність Рахункової палати (контрольна, експертно-аналітична,

інформаційна, консультативна) та походять від первинних функцій (правоохоронна), доцільно додати координаційну та організаційну.

У підрозділі 2.2. «**Форми і методи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою**» розглянуто доктринальні визначення понять «форма» і «метод» та їх різновиди у здійсненні фінансово-контрольної діяльності. Зазначено відсутність одностайності думок щодо визначення форм та методів фінансового контролю. З'ясовано, що здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою відбувається за допомогою форм, методів та аудиторських процедур. Надано визначення поняття «форма фінансового контролю», під яким необхідно розуміти зовнішнє вираження конкретного змісту, що відображується у здійсненні конкретних дій з використанням певних прийомів та способів з метою встановлення фактів об'єктивної діяльності за допомогою документів фінансової звітності та обліку, що закріплюють його результати. Встановлено, що до форм контрольної діяльності Рахункової палати належать фінансовий аудит, аудит ефективності та ревізія. Акцентовано увагу на прогалині Закону України «Про Рахункову палату», яка має вияв у відсутності розмежування понять «державний зовнішній фінансовий контроль» та «аудит», зроблено висновок, що зазначені сфери є взаємодіючими, але не тотожними, що між ними існують певні відмінності. У результаті виявлення порушень під час контролю винні підлягають притягненню до відповідальності, що не здійснюється в результаті аудиту, якому є властивим консультативний характер діяльності, тоді як контроль перевіряє на предмет дотримання фінансової дисципліни, порушення якої передбачає негативні наслідки. Вбачається необхідність конкретизації державного зовнішнього фінансового контролю та аудиту в діяльності Рахункової палати із внесенням відповідних змін до закону.

Надано характеристику фінансовому аудиту та аудиту ефективності. Фінансовий аудит – форма контролю в діяльності Рахункової палати, яка полягає у визначенні достовірності документації, що регламентує порядок надходження та витрачання коштів державного бюджету фактичному стану справ, її відповідність вимогам чинного законодавства, шляхом здійснення перевірок, аналізу та оцінки. Аудит ефективності – форма фінансового контролю Рахункової палати, яка встановлює взаємозв'язок між діями бюджетотримувачів та їх результатами, фактичним станом справ та оцінкою своєчасності і повноти надходжень коштів до державного бюджету та їх економним, ефективним та продуктивним використанням. Зазначені форми фінансового контролю реалізуються шляхом здійснення аудиторських процедур – упорядкованого набору дій аудиторів, спрямованих на втілення певного методу під час проведення фінансового аудиту та аудиту ефективності.

Встановлено, що методи діяльності Рахункової палати можна поділити на ті, що набули законодавчого закріплення – перевірка, експертиза, аналіз, оцінка, та ті, що використовуються без нормативного закріплення – оцінка

ефективності використання видатків державного бюджету, орієнтованих на результат, моніторинг, інвентаризація. Під час застосування методів використовуються такі аудиторські процедури, як: спостереження, обстеження, опитування, дослідження, вивчення, огляд.

У *підрозділі 2.3. «Принципи діяльності Рахункової палати»* розглянуто принципи діяльності Рахункової палати, які є універсальною категорією, що притаманна інститутам та органам державної влади, незалежно від їх функціональної спрямованості, які формують основу організаційної складової кожного з органів публічної влади, у тому числі і контрольно-рахункових органів. Встановлено, що наявність переліку принципів у Законі України «Про Рахункову палату» не визначає їх сутності та можливості застосування, що викликає необхідність розроблення їх понятійно-категоріального апарату. Встановлено динамічність принципів фінансового контролю та діяльності Рахункової палати, яка обумовлена розвитком суспільних відносин у зазначеній сфері, що викликає необхідність розробки механізму їх застосування з максимальною ефективністю. Досліджено доктринальні погляди науковців щодо визначення поняття «принципи фінансового контролю» та їх переліку. Поширення набула класифікація принципів діяльності Рахункової палати в залежності від: рівня їх закріплення у нормативно правових документах та їх спрямованості (організаційні та функціональні). Більшість науковців наводять перелік принципів без визначення критеріїв поділу. Останнім часом поширеною є думка про те, що, окрім прямо закріплених у законодавстві принципів, можна виокремити ті, що впливають зі змісту статей – спеціальні принципи.

Зазначено, що Лімська декларація керівних принципів фінансового контролю не містить конкретного переліку принципів, вони впливають з її змісту, що спричиняє неоднозначність їх трактування на доктринальному рівні. Аналіз зазначеного нормативно-правового акта дає можливість зробити висновок, що мова йде про такі принципи: законність, гласність, ефективність, незалежність, компетентність, об'єктивність та плановість. Для детальної регламентації провідного принципу діяльності – незалежності – прийнято Мексиканську декларацію незалежності, яка містить вісім основних принципів функціональної та організаційної незалежності вищих органів фінансового контролю, необхідних для реалізації повноважень у сфері фінансового контролю за бюджетними коштами. У ст. 3 Закону України «Про Рахункову палату» міститься перелік принципів, але вважати його вичерпним недоцільно. Принципи діяльності Рахункової палати перебувають у постійному розвитку, що викликано специфікою її діяльності. До принципів, використання яких надасть можливість удосконалити та підвищити ефективність діяльності Рахункової палати, запропоновано додати такі: прозорість, плановість, «професійний скептицизм» та системність. Принцип системності передбачає охоплення

суб'єктами контролю усіх груп підконтрольних об'єктів за певний проміжок часу з уникненням дублювання контрольних заходів.

Розділ 3. «Міжнародний аспект діяльності Рахункової палати» містить два підрозділи, в яких досліджено сутність та перспективи впровадження транспарентності в діяльність Рахункової палати та всієї системи органів державного фінансового контролю, висвітлено проблемні аспекти та запропоновано шляхи удосконалення діяльності Рахункової палати з можливістю застосування зарубіжного досвіду.

У *підрозділі 3.1. «Транспарентність як необхідний елемент розвитку діяльності Рахункової палати»* визначено поняття та сутність транспарентності як явища, притаманного органам публічної влади.

Встановлено, що під транспарентністю необхідно розуміти властивість органів публічної влади, яка є частиною механізму свободи інформації і становить його пасивну частину – обов'язок органів надавати інформацію без наявності запитів з боку зацікавлених суб'єктів. Обов'язок надання інформації державними органами та право громадян на її отримання забезпечується транспарентністю. Під транспарентністю в діяльності Рахункової палати необхідно розуміти стан інформованості (наявності повного, достовірного та достатнього знання) про діяльність палати (її суб'єкти, об'єкти та результати) будь-якого зацікавленого суб'єкта. Зазначено, що сутність та роль транспарентності розкривається через притаманні їй функції: гносеологічну, правозахисну, комунікативну, стабілізуючу та контрольну.

Встановлено, що на доктринальному рівні існують два підходи визначення транспарентності: 1) право на інформацію та інформованість громадян про діяльність держави та її органів; 2) відповідальність органів публічної влади та проаналізовано їх складові елементи. Обґрунтовано необхідність доповнення Закону України «Про Рахункову палату» статтею, з детальною регламентацією інформаційних відносин між Рахунковою палатою та суспільством, із приводу отримання інформації та наслідків її ненадання. Зазначено, що транспарентність набула широкого нормативного закріплення та практичного застосування у зарубіжних країнах, запозичення досвіду якої є корисним для України, з урахуванням особливостей національного законодавства та рівня правової культури суспільства.

У *підрозділі 3.2. «Удосконалення діяльності Рахункової палати з урахуванням зарубіжного досвіду»* досліджено практику функціонування аналогічних контрольно-рахункових органів у зарубіжних країнах із зазначенням позитивних аспектів, які можуть бути застосованими в діяльності Рахункової палати та під час побудови національної системи державного фінансового контролю.

Встановлено, що ефективне та економне використання коштів державного бюджету органами державної влади, які отримують фінансування, можна забезпечити лише за наявності чітко визначеного

механізму реагування на висновки та пропозиції Рахункової палати шляхом підвищення статусу актів, виданих палатою, закріплення обов'язкового виконання їх рішень та усунення бюджетних правопорушень. Зазначено, що необхідними є зміни до законодавства щодо відповідальності посадових осіб за нераціональне та неефективне використання державних коштів та майна. Потребує удосконалення механізм взаємодії Рахункової палати із судовими та правоохоронними органами з метою відстеження процесу прийняття та виконання рішень за правопорушення, виявлені Рахунковою палатою.

Акцентовано увагу на вивченні досвіду роботи органів, аналогічних Рахунковій палаті у зарубіжних країнах, та виявлено, що державний аудит є ефективним засобом контролю і доводить свою ефективність не перше десятиліття. Встановлено, що його поширення пов'язане з використанням бюджетних коштів на основі принципу бюджетування – орієнтованості на досягнення кінцевого результату та його оцінки. Зазначено, що завдяки аудиту можна побудувати систему співпраці, а не покарання між контролюючими суб'єктами та підконтрольними об'єктами. Діяльність контролюючих органів спрямовано не на виявлення порушень, а на пошук шляхів їх подолання, які у подальшому набудуть обов'язкової реалізації, зацікавленими у цьому підконтрольними об'єктами. Діяльність контрольно-рахункових органів у такому разі набуває консультативно-рекомендаційну природу. Зазначений досвід можна застосувати в Україні, але цьому має передувати підвищення соціально-економічного рівня життя, правової культури, бажання досягти певних результатів та докорінне реформування діяльності самої Рахункової палати.

Виявлено невідповідність понятійно-категоріального апарату національної системи фінансового контролю міжнародним актам. Наприклад, багато питань виникає з перекладом назви INTOSAI – у чинному законодавстві використовується назва Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю. Деякі науковці наполягають на дослівному перекладі – Міжнародна організація вищих аудиторських інституцій, із чим пов'язують специфіку функціонування та діяльності Рахункової палати. Реформування системи фінансового контролю (понятійно-категоріальний апарат як її складова) не передбачає переходу на міжнародні стандарти, а має на меті створення національної системи, яка відповідає їх вимогам.

Зазначено, що вирішення проблеми забезпечення кадрового складу фінансово-контрольних органів та Рахункової палати, зокрема, має розглядатися на загальнодержавному рівні. У вищих навчальних закладах необхідно запровадити підготовку вузькопрофільних спеціалістів у галузі фінансів і права, забезпечити необхідною спеціальною літературою, викладачами з практичним досвідом роботи у сфері контролю за державними фінансами та подальшим удосконаленням отриманих теоретичних навичок на практиці.

Встановлено, що корисним для України є досвід зарубіжних країн, в яких вищому органу фінансового контролю, або його територіальним управлінням, надано повноваження здійснення контролю за місцевими бюджетами, що надає можливість комплексного контролю за всіма публічними коштами.

ВИСНОВКИ

У результаті здійсненого дослідження зроблено такі **Висновки**:

1. Необхідність створення єдиної системи органів державного фінансового контролю обумовлена констатацією малоефективності фінансового контролю. Існуючі на теперішній час органи розгалужені та реалізують свої повноваження без належної взаємодії, причиною чого є відсутність єдиної концепції побудови такої системи, яка знайшла би закріплення та регламентацію на законодавчому рівні. Критерієм групування органів у систему є безпосереднє здійснення фінансового контролю за дохідною та видатковою частинами державного бюджету. Одним із таких органів є Рахункова палата. Система державного фінансового контролю функціонує на засадах збереження внутрішньої незалежності кожного елемента, із загальною координацією роботи системи як єдиного цілісного механізму.

2. Вступ Рахункової палати в 1998 р. до INTOSAI (Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю) та відповідно до ст. 7 Закону України «Про Рахункову палату» застосування її принципів у своїй діяльності фактично обумовило виконання функцій вищого органу фінансового контролю. Закріплення такого статусу не знайшло відображення ні на конституційному, ні на законодавчому рівні, що є невиконанням вимог Лімської декларації, яку Україна підписала та зобов'язалася виконувати її вимоги. У зарубіжних країнах широкого застосування набула практика закріплення статусу вищого органу фінансового контролю за органами зовнішнього державного фінансового контролю – незалежними органами фінансового контролю, які підпорядковуються парламенту або президентові та не належать до організаційної структури підконтрольних їм органів. В Україні усі ознаки вищого органу фінансового контролю притаманні Рахунковій палаті, що обумовлює необхідність закріплення за нею такого статусу на законодавчому рівні.

3. У Законі України «Про Рахункову палату» відсутнім є перелік функцій та завдань, які можна виокремити зі змісту закону та повноважень палати. Функції Рахункової палати слід поділити на явні – відображені у нормативно-правових актах, що регулюють діяльність досліджуваного органу – Конституції України та Закону України «Про Рахункову палату» (контрольна, експертно-аналітична, інформаційна, консультативна) та латентні – похідні від первинних, які можна виокремити у процесі

функціонування (правоохоронна). Запропоновано закріпити за Рахунковою палатою координаційну та організаційну функції. Розпорошеність органів та заходів фінансового контролю потребують узгодженості та взаємодії, яких можна досягти за наявності координаційного центру системи державного фінансового контролю в особі вищого органу фінансового контролю.

4. Система органів державного фінансового контролю потребує координації, яка має надати роботі стійкого, цілісного характеру, забезпечить оптимальний розподіл функцій і завдань. Координаційні повноваження Рахункової палати в системі державного фінансового контролю мають полягати у такому: 1) узгодження річних планів перевірок контролюючих суб'єктів; 2) перевірка достовірності контрольних заходів, здійснених органами фінансового контролю виконавчої гілки влади; 3) створення та ведення єдиної інформаційної бази даних результатів контрольних заходів; 4) моніторинг ефективності юрисдикційних заходів за результатами здійснення фінансового контролю.

5. Встановлено, що, здійснюючи зовнішній державний фінансовий контроль, Рахункова палата у своїй діяльності використовує: форми як зовнішнє вираження конкретного змісту, що відбивається у здійсненні конкретних дій з використанням певних прийомів та способів з метою встановлення фактів об'єктивної діяльності за допомогою документів фінансової звітності та обліку, що закріплюють його результати, до яких належить фінансовий аудит, аудит ефективності та ревізія; методи – експертиза, аналіз, оцінка, моніторинг, інвентаризація; аудиторські процедури – упорядкований набір дій аудитора, спрямований на втілення певного методу під час проведення аудиту, до яких належать спостереження, обстеження, опитування, дослідження, вивчення, огляд.

6. Виявлено критерії оцінки ефективності Рахункової палати, провідне місце серед яких посідає економічний. Доведено його невідповідність меті створення та функціонування вищого органу фінансового контролю. Якісне виконання завдань має сприяти зменшенню правопорушень у сфері здійснення фінансового контролю. Оцінка ефективності лише економічним критерієм є хибною практикою, яка не сприяє поверненню виявлених неефективних та не за цільовим призначенням витрачених коштів до державного бюджету.

7. Перевірка діяльності Рахункової палати та її оцінка потребують законодавчої регламентації, оскільки обмеження здійснення зовнішнього аудиту за рішенням Верховної Ради України один раз на три роки порушує принцип прозорості та не дозволяє здійснити оцінку ефективності діяльності самої палати. Правом подання до Верховної Ради України ініціативи про проведення аудиту Рахункової палати доцільно наділити Кабінет Міністрів України в особі Міністра фінансів, у разі отримання ним інформації від органів системи державного фінансового контролю про правопорушення з боку Рахункової палати. Результати зовнішнього аудиту, в обов'язковому

порядку, надаються Кабміну, як замовнику та публікуються на офіційному веб-сайті Рахункової палати. У разі виявлення правопорушень членів Рахункової палати та її апарату, шляхом неналежного виконання своїх обов'язків, що призвели до здійснення правопорушення, вони притягуються до персональної відповідальності згідно з законодавством, яка передбачена для державних службовців.

8. Зазначено неврегульованість взаємодії Рахункової палати з правоохоронними органами. За результатами перевірок, здійснених Рахунковою палатою, компетентні органи не завжди приймають необхідні рішення, а це знижує ефективність та результативність фінансового контролю. Правоохоронні органи дуже слабо реагують на фінансові правопорушення, виявлені органом зовнішнього фінансового контролю. Доцільно за Рахунковою палатою закріпити право безпосереднього звернення до суду, з метою представництва інтересів держави та в процесуальному порядку доводити факт завдання державі збитків та підраховувати фактичний розмір завданого збитку.

9. Транспарентність у діяльності Рахункової палати означає стан інформованості про діяльність палати будь-якого зацікавленого суб'єкта. Транспарентність – властивість органів публічної влади, яка є частиною механізму свободи інформації і становить його пасивну частину – обов'язок органів надавати інформацію без наявності запитів з боку зацікавлених суб'єктів. У рамках інформаційного підходу можна виокремити фінансову та адміністративну транспарентність. Під фінансовою транспарентністю необхідно розуміти інтенсивність, своєчасність розкриття інформації стосовно публічних фінансів з її подальшим поширенням (у ЗМІ, на телебаченні, в мережі інтернет). Адміністративна транспарентність передбачає розкриття інформації про функціонування Рахункової палати та реалізацію її повноважень, вона має забезпечуватися наявністю судового контролю за діяльністю членів та апарату палати. Відповідальність членів Рахункової палати містить у собі інформаційну (доступність інформації про членів Рахункової палати та рішення, прийняті в результаті їх діяльності), «партисипаторну» (можливість надання консультацій та рекомендацій, які при подальшому виконанні можуть впливати на ухвалення політичних рішень), перманентну (наявність безперервного контролю за діяльністю членів палати з боку громадськості) складові.

10. У Кримінальному кодексі України у ст. 351–1 «Перешкоджання діяльності Рахункової палати, члена Рахункової палати» та у Кодексі України про адміністративні правопорушення у ст. 188–19 «Невиконання законних вимог народного депутата України, Рахункової палати, члена Рахункової палати» передбачається ідентичний склад правопорушення, який кваліфікується як «злочин» та «проступок» з передбаченням різних санкцій, у зв'язку з чим запропоновано конкретизувати підстави притягнення до кримінальної та адміністративної відповідальності, шляхом наведення

вичерпного переліку випадків із зазначенням передбаченої відповідальності. Штрафні санкції не відповідають обсягу коштів, які держава втрачає через зловживання посадових осіб, що ними розпоряджаються, тому доцільно зобов'язувати повертати неефективно та не за цільовим призначенням використані кошти, а штраф матиме компенсаційний характер.

11. Запропоновано такі зміни і доповнення до законодавства:

11.1) частину 1 ст. 98 Конституції України викласти у такій редакції: «Рахункова палата є вищим незалежним органом державного фінансового контролю у країні. Рахункова палата здійснює контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням. Організація, повноваження і порядок діяльності Рахункової палати визначаються законом».

11.2) Закон України «Про Рахункову палату» доповнити статтями:

«Забезпечення безперешкодного доступу до інформації про діяльність Рахункової палати та її членів»;

«Основні засади взаємодії Рахункової палати з правоохоронними та судовими органами».

11.3) ухвалити: а) Закон України «Про систему державного фінансового контролю»; б) Інструкцію щодо взаємодії Рахункової палати з органами системи державного фінансового контролю та правоохоронними і судовими органами.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ АВТОРОМ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

1. Койчева О.С. Історія розвитку Рахункової палати як органу фінансового контролю / О.С. Койчева // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер. Право. – 2013 р. – Вип. 23, ч. 2, т. 2. – С. 141–145.

2. Койчева О.С. Організаційно-правове забезпечення фінансово-контрольної діяльності Рахункової палати України / О.С. Койчева // Юридичний вісник. – 2014 – № 3. – С. 80–84.

3. Койчева О.С. Конституційні повноваження Рахункової палати / О.С. Койчева // Правове життя сучасної України : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. ювілею академіка С.В. Ківалова (м. Одеса, 16–17 травня 2014 р.). Т.1. – О. : Фенікс, 2014. – С. 117–119.

4. Койчева О.С. Сутність принципів діяльності Рахункової палати та проблеми їх реалізації / О.С. Койчева // Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія». – 2014. – № 3. – С. 108–118.

5. Койчева О.С. Конституційний статус Рахункової палати України в системі органів державного фінансового контролю / О.С. Койчева // Право і суспільство. – 2014. – № 6-1. – С. 151–158.

6. Койчева О.С. Проблеми реалізації функцій Рахункової палати / О.С. Койчева // Наше право. – 2014. – № 7. – С. 104–109.

7. Койчева О. С. Принципи діяльності Рахункової палати як органу фінансового контролю / О.С. Койчева // Medzinarodna vedecka konferencia. Ludske a obcianske prava a slobody: mechanizmus ich implementacie a ochrany v roznych odvetviach prava (Bratislava, Slovenska republika, 19–20 septembra 2014 r.) / Paneuropska vysoka skola, Fakulta prava. – Bratislava, 2014 – 319 с. – С. 106–109.

8. Койчева О.С. Фінансовий контроль як спосіб реалізації повноважень Рахункової палати / О.С. Койчева // Держава і право. – 2014. – Вип. 65. – С. 192–198.

9. Койчева О.С. Правова природа компетенції та повноважень Рахункової палати / О.С. Койчева // Фінансове право. – 2014. – № 4. – С. 45–48.

10. Койчева О.С. Відповідальність за порушення, виявлені Рахунковою палатою, шляхи вдосконалення / О.С. Койчева // II науково-практичний круглий стіл «Проблеми теорії фінансового права в сучасний період», (м. Київ, 21 листопада 2014 р.), Юридичний факультет Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – С. 35–36.

11. Койчева О.С. Територіальні управління Рахункової палати – провідний структурний елемент / О.С. Койчева // Нові завдання та напрями розвитку юридичної науки у XXI столітті : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 6–7 лютого 2015 р.). – О. : Міжнар. гуманіт. ун-т, 2015. – С. 130–133.

12. Койчева О.С. Взаємна відповідальність у діяльності Рахункової палати / О.С. Койчева // «Evropský politický a právnický diskurz». («Европейский политико-правовой дискурс»). – 2015. – № 2. – Ч. 2. – С. 275–281.

13. Койчева О.С. Транспарентність діяльності Рахункової палати як елемент транспарентності державної влади / О.С. Койчева // Правові та інституційні механізми забезпечення сталого розвитку України : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 15–16 травня 2015 р.) : у 2 т., т. 2. – О. : Юрид. л-ра, 2015. – С. 110–112.

АНОТАЦІЯ

Койчева О.С. Рахункова палата як суб'єкт фінансового контролю. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право. – Національний університет «Одеська юридична академія», Одеса, 2016.

Дисертація є науковим дослідженням теоретичних і практичних проблем діяльності Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю.

Проаналізовано стан наукових досліджень і еволюцію фінансового контролю та становлення Рахункової палати. Визначено зміст поняття «фінансовий контроль» у діяльності Рахункової палати. З'ясовано місце Рахункової палати серед органів, яких наділено повноваженнями зі здійснення фінансового контролю та запропоновано власну модель побудови системи державного фінансового контролю. Надано характеристику діючому нормативно-правовому підґрунтя діяльності Рахункової палати як суб'єкта фінансового контролю та зазначено проблеми його реалізації.

Визначено основні повноваження та функції Рахункової палати, надано їх характеристики та пропозиції з їх доповнення. Зазначено про взаємозалежність компетенції Рахункової палати з її повноваженнями, які співвідносяться як первинне та похідне. Визначено форми та методи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою, їх взаємозв'язок та особливості реалізації. Надано характеристику принципам діяльності Рахункової палати, яких закріплено в законі та зазначено про їх невичерпність та динамізм, обґрунтовано необхідність їх доповнення.

Розкрито поняття транспарентності та доведено актуальність її впровадження, як необхідного елемента діяльності Рахункової палати та системи державного фінансового контролю. Досліджено іноземний досвід діяльності вищих органів фінансового контролю, на основі якого надано пропозиції щодо удосконалення діяльності Рахункової палати та можливості використання під час реформування вітчизняної системи державного фінансового контролю.

Ключові слова: фінансовий контроль, Рахункова палата, системи державного фінансового контролю, аудит, форми контролю, контрольні повноваження, аудиторська інституція, транспарентність діяльності.

АННОТАЦИЯ

Койчева О.С. Счетная палата как субъект финансового контроля. – Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.07 – административное право и процесс; финансовое право; информационное право. – Национальный университет «Одесская юридическая академия», Одесса, 2016.

Диссертация является научным исследованием теоретических и практических проблем деятельности Счетной палаты как субъекта финансового контроля.

Проанализированы научные исследования в сфере развития и становления финансового контроля. Выяснено, что изначально он рассматривался как контроль в сфере государственного управления. Разработано определение понятия «финансовый контроль в деятельности Счетной палаты». Рассмотрено соотношение понятий «финансовый

контроль» и «контрольная функция финансов». Рассмотрены доктринальные подходы к определению термина «финансовый контроль» и выделены такие определения финансового контроля, как: функция управления, контрольная функция финансов, деятельность либо процесс, разновидности государственного контроля или совокупности мер, которые проводятся контролирующими органами. Особое внимание уделено эволюции контрольно-счетных органов и месту Счетной палаты среди органов, которые наделены полномочиями по осуществлению финансового контроля, и предложена собственная модель построения системы государственного финансового контроля. Дана характеристика действующему нормативно-правовому базису деятельности Счетной палаты как субъекта финансового контроля и указаны проблемы его реализации.

Определены основные полномочия и функции Счетной палаты как органа внешнего государственного финансового контроля. Охарактеризована специфика деятельности палаты, связанная с осуществлением внешнего контроля. Раскрыто содержание полномочий и функций Счетной палаты и разработаны предложения по их дополнению. Отмечена взаимозависимость компетенции Счетной палаты с ее полномочиями, которые соотносятся как первичное и производное. Разработаны предложения по наделению Счетной палаты блоком координационных полномочий. Определены и охарактеризованы формы и методы осуществления финансового контроля Счетной палатой. Указаны их взаимосвязь и особенности реализации в деятельности Счетной палаты. Рассмотрены аудиторские процедуры, используемые во время проведения аудита Счетной палатой. Охарактеризованы принципы деятельности Счетной палаты, которые закреплены в Законе Украины «О Счетной палате», акцентировано внимание на их неисчерпаемости и динамизме, обоснована необходимость их дополнения.

Раскрыто понятие транспарентности и доказана актуальность ее внедрения, как необходимого элемента деятельности Счетной палаты и системы государственного финансового контроля. Проанализированы подходы к определению транспарентности и ее структурных элементов с проекцией на деятельность Счетной палаты. Установлено, что транспарентность, как свойство органов публичной власти, является частью механизма свободы информации и составляет его пассивную часть. Исследован иностранный опыт деятельности высших органов финансового контроля, на основе которого разработаны предложения по усовершенствованию деятельности Счетной палаты и возможности их использования при реформировании отечественной системы государственного финансового контроля.

Ключевые слова: финансовый контроль, Счетная палата, система государственного финансового контроля, аудит, формы контроля, контрольные полномочия, аудиторская институция, транспарентность деятельности.

SUMMARY

Koicheva O. S. Accounting Chamber as the subject of financial control. – Manuscript.

Dissertation for Candidate of Legal Sciences degree, specialty 12.00.07 – administrative law and procedure; financial law; information law. – National University «Odessa Law Academy», Odessa, 2016.

Dissertation is a scientific research of theoretical and practical problems of the Accounting Chamber as the subject of financial control.

The state of research and the evolution of financial control and the formation of the Chamber have been analyzed. The content of the concept of financial control of the Accounting Chamber has been defined. The place of the Accounting Chamber among the bodies authorized with the power to carry out financial control has been determined and its own model of building a system of financial control has been offered. The characteristic of the current regulatory and legal framework of the Accounting Chamber as the subject of financial control has been given and these problems of implementation has been defined.

The main powers and functions of the Accounting Chamber have been determined as well as their characteristics and their amendments have been offered. The interdependence of competence of the Accounting Chamber and its powers has been defined, which relate to both primary and derivative. The forms and methods of financial control by the Accounting Chamber have been given, their relationship and features of realization. The characteristic principles of the Accounting Chamber, which are enshrined in law and indicated their vastness and dynamism, the necessity of their addition has been grounded.

The concept of transparency and the urgency of its implementation as a necessary element of the Accounting Chamber has been shown and the system of state financial control. Foreign experience of supreme audit institutions of financial control has been researched and on its base the propositions of the improvement of the Accounting Chamber activity and the possibility of use in reforming the national system of state financial control have been offered.

Key words: financial control, Accounting Chamber, the system of state financial control, audit, form controls, control authority, the audit institution, transparency of the activity.

Підписано до друку __. __. 2016.
Формат 60х90/16. Ум.-друк. арк. 0,9. Наклад 100 прим.

Видавець і виготовлювач ІПП «Фенікс»
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 1044 від 17.09.2002 р.
65009, м. Одеса, вул. Зоопаркова, 25. Тел. 7777-591.