

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ФІНАНСОВО-КОНТРОЛЬНИХ ПРАВОВІДНОСИН

Касьяненко Л. М.,
*доктор юридичних наук, професор,
професор кафедри фінансового права
Університету державної фіскальної служби України*

У статті аналізується сутність фінансового контролю, процесуальна форма діяльності органів фінансового контролю, розкривається специфіка контрольного процесу. Акцентується увага, що саме правова форма визначає правове положення суб'єктів контрольних відносин, завдання, принципи організації контролю.

В статті проведено аналіз поняття фінансового контролю, процесуальної форми діяльності органів фінансового контролю, розкривається специфіка контрольного процесу. Акцентується увага, що саме правова форма визначає правове положення суб'єктів контрольних відносин, завдання, принципи організації контролю.

The article analyzes the essence of financial control, procedural form of activity of financial control bodies, as well as reveals the specifics of control process. It is emphasized that the legal form determines the legal status of the subjects of control relations, tasks and control organization principles.

Ключові слова: фінансові ресурси, фінансовий контроль, фінансова діяльність, процесуальна форма, контрольний процес.

Постановка проблеми. Історія свідчить, що будь-яка держава для здійснення діяльності в будь-якій сфері публічного життя незалежно від форми правління та державного устрою не може обходитися без фінансових засобів. Фінансова діяльність більшості держав є процесом планомірного збирання, розподілу і використання грошових фондів коштів, за допомогою яких забезпечується практичне здійснення її завдань і функцій. І, звичайно, за цими важливими процесами необхідно здійснювати відповідний контроль.

Процес фінансового контролю складний і різносторонній. Його сутність не розкривається однією особливістю, а характеризується їх сукупністю. Фінансовий контроль є однією із завершальних стадій управління фінансами. Водночас він є необхідною умовою ефективності управління фінансовими відносинами загалом. Складність розуміння фінансового контролю зумовлена складністю самих фінансів. Так само як фінанси є основою суспільної діяльності в будь-якій сфері і водночас відображають її матеріальну результативність, так і фінансовий контроль виконує свою роль, за допомогою якого зримо проявляється весь процес руху фінансових ресурсів, починаючи зі стадії їх формування і завершуючи одержанням фінансових результатів цієї діяльності.

Важливою теоретичною базою для з'ясування процесуального характеру фінансово-контрольних правовідносин стали праці вітчизняних та зарубіжних вчених М.Т. Білухи, Л.К. Воронової, О.Ю. Грачової, М.П. Кучерявенка, О.Г. Лук'янової, О.П. Пашенко, П.С. Пацурківського М.М. Ровинського, Л.А. Савченко, М.В. Сіроша, Н.І. Хімичевої, Л.К. Царьової та ін.

Мета статті – аналіз сутності фінансового контролю, процесуальної форми діяльності органів фінансового контролю, специфіки контрольного процесу.

Виклад основного матеріалу. Досліджуючи об'єктивну реальність і часто оперуючи тільки одним терміном «контроль», більшість учених виходять із різного його розуміння, допускаючи значні розбіжності в поглядах на питання щодо сутності й змісту контрольного процесу. Контроль (від французького *controle* – перевірка, від старофранцузького – список, що має дублікат для перевірки) – перевірка виконання законів, рішень тощо [1, с. 323]. Існує також думка, що французьке «*controle*» утворилося від латинського «*contra*» – префікс, що означає «протидію», «протилежність» тому, що виражено в другій частині слова, наприклад, «контрреволюція», «контрманевр». У другій частині слова «контроль» міститься слово «роль» (від латинського «*role*»), тобто «міра впливу, значення, ступінь участі в чомусь». «Ступінь участі в чомусь» – одне з тлумачень слова «роль» – варто розглядати як здійснення будь-якої дії. У цьому випадку зі змісту слова

«контроль», окрім «перевірки», впливає ще один зміст цього слова, який іноді не береться до уваги, – протидія чомусь небажаному.

В юридичній літературі під контрольною діяльністю розуміється правова форма діяльності уповноважених органів держави, посадових осіб, інших суб'єктів, що виражається у здійсненні юридичних дій зі спостереження та перевірки відповідності виконання і дотримання підконтрольними суб'єктами правових приписів, припиненні правопорушень відповідними організаційно-правовими засобами. Будучи однією з найважливіших функцій державного управління, контроль здійснює перевірку виконання встановлених державою вимог. Якщо він направлений на перевірку формування публічних грошових фондів та їх використання, відповідно, має місце фінансовий контроль. Дуже важливо встановити і закріпити процедури діяльності органів фінансового контролю та звести їх в єдину процесуальну форму, що у свою чергу забезпечить дотримання порядку під час проведення фінансового контролю та надасть можливість здійснювати контроль за дотриманням законодавства в процесі такої діяльності. Процесуальні норми, які регулюють фінансово-контрольні правовідносини, є відокремленою за своєю природою сукупністю норм, що займають відповідне місце в системі права. На даному етапі розвитку правової науки сформувалося кілька основних поглядів на сутність фінансового контролю. Так, процес фінансового контролю частина науковців розглядає як сукупність послідовних дій, здійснюваних уповноваженими органами (або особою) для перевірки законності під час здійснення підконтрольними суб'єктами фінансової діяльності [2, с. 14]. На думку іншого автора, це сукупність організаційних, методичних і технічних прийомів, які здійснюються за допомогою певних процедур [3, с. 79]. Або інше визначення процесу фінансового контролю – це здійснювана шляхом застосування відповідних методів і методик діяльність суб'єктів контролю, направлена на досягнення поставлених перед ними цілей найбільш ефективними способами [4, с. 21].

Так, на думку Л.К. Воронової, М.П. Кучерявенка [5, с. 53], фінансовий контроль – це спеціальний державний контроль, діяльність фінансових органів та їх посадових осіб із забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності під час мобілізації, розподілу і використання централізованих і децентралізованих грошових фондів та пов'язаних з ними матеріальних ресурсів. О.П. Орлюк [6, с. 149] визначає фінансовий контроль як цілеспрямовану діяльність уповноважених державних органів, підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності, спрямовану на дотримання законності, фінансової дисципліни й раціональності в реалізації публічної фінансової діяльності держави, тобто мобілізації, розподілу і використання публічних фондів коштів з метою виконання завдань і функцій держави і територіальних громад та ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових відносин. На думку інших, фінансовий контроль – це регламентована правовими нормами цілеспрямована діяльність органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, міжнародних організацій та інших суб'єктів з перевірки своєчасності й точності надходження коштів у банк, до бюджетів та інших публічних грошових фондів, правильності та ефективності використання таких коштів і матеріальних ресурсів бюджетних установ [7, с. 109]; регламентована нормами фінансового права діяльність державних, самоврядних, громадських та господарюючих суб'єктів із перевірки своєчасності й точності фінансового планування, обґрунтованості та повноти надходження доходів до відповідних фондів грошових коштів, правильності й ефективності їх розподілу і використання [8, с. 63]. На думку А.Й. Іванського [9, с. 114], фінансовий контроль сприяє дотриманню принципу законності у сфері формування, розподілу і використання централізованих і децентралізованих фондів коштів.

Існування багатьох визначень фінансового контролю можна пояснити загальною методологічною основою. На нашу думку, вартий уваги підхід, запропонований Л.А. Савченко [10, с. 43], яка вважає за необхідне окремо виділяти такі поняття, як «фінансовий контроль», яке має бути комплексним, «публічний фінансовий контроль», що охоплюватиме як державний фінансовий контроль, так і контроль, що здійснюється органами місцевого самоврядування, іншими суб'єктами щодо публічних фінансів, та «державний фінансовий контроль».

Загалом, можна стверджувати, що на даний час хоча й відсутня однозначність у підходах до визначення фінансового контролю, проте уніфікація методології та юридичної техніки дозволяє виходити з певних спільних засад у вказаній діяльності, що у свою чергу надає можливість глибше та комплексніше досліджувати сутність та проблематику публічного фінансового контролю взагалі та фінансово-контрольних правовідносин зокрема, що є важливим, адже на всіх стадіях розвитку держава повинна забезпечувати фінансову основу своєї життєдіяльності.

Зважаючи, що за оцінками українських експертів майже 45–50% ВВП України знаходиться в «тіні», і при цьому до 80% тіньових капіталів створюється завдяки навмисному ухиленню від сплати податків, що негативно впливає як на формування дохідної частини державного бюджету, так і на обсяги ВВП [11, с. 5], в Україні, незважаючи на існування різних форм контролю, відстежити рух капіталу на сьогодні майже неможливо. Зі зростанням масштабів «тіньової» економіки проблема контрольного процесу за фінансовими потоками набуває ще більшої гостроти. Однією з проблем

щодо ефективного проведення фінансового моніторингу з попередження, виявлення, легалізації (відмивання) доходів, отриманих злочинним шляхом, є недосконалою організація взаємодії з цього питання між органами загального державного фінансового контролю та спеціальними органами, які його здійснюють. Причинами цієї проблеми є: різні оцінки діяльності взаємодіючих сторін, корупційність окремих чиновників, відсутність зацікавленості в кінцевому результаті діяльності, зацікавленість у нерозкритті наявної інформації, низький рівень нормативно-правової рекомендації взаємодії відомств, відсутність належного науково-методичного забезпечення організації та здійснення взаємодії, неналежний рівень професійної підготовки співробітників, що безпосередньо здійснюють фінансовий моніторинг, складність виявлення фактів легалізації (відмивання) коштів, отриманих злочинним шляхом, роздосередження функцій у протидії цьому злочину між відомствами [12, с. 71–72]. В.Т. Білоус [13, с. 6] визначив, що, незважаючи на ринкові перетворення в Україні, фінансова система та її контролюючі органи залишаються громіздкими, чисельними, а їхні дії – неузгодженими. На нашу думку, координація діяльності контролюючих органів може підвищити ефективність боротьби з легалізацією доходів, отриманих злочинним шляхом, а впровадження та використання єдиної, інтегрованої системи створить відповідне забезпечення діяльності з аналізу. Але діяльність контролюючих органів повинна відбуватися з дотриманням відповідного порядку, процедури. Це свідчить про існування своєрідного процесу фінансового контролю, тобто з дотриманням контрольного процесу як самостійного та специфічного різновиду фінансово-правового процесу. Під час його здійснення використовуються як матеріальні, так і процесуальні правові норми. Пріоритет залишається за останніми. Вони, зокрема, визначають процесуальні провадження, процесуальні стадії, процесуальні режими. Процес фінансового контролю науковці розглядають як сукупність послідовних дій, здійснюваних уповноваженими органами (або особою) для перевірки законності під час здійснення підконтрольними суб'єктами фінансової діяльності [2, с. 14]; здійснювану шляхом застосування відповідних методів і методик діяльності суб'єктів контролю, спрямовану на досягнення поставлених перед ними цілей найбільш ефективними способами. Спираючись на відповідні наукові дослідження і насамперед на праці засновників теорії контрольного процесу як різновиду юридичного процесу В.М. Горшеньова та І.Б. Шахова, спробуємо дати таке визначення контрольного процесу, як: здійснення планомірного систематичного впливу на конкретних суб'єктів фінансово-правового процесу з метою попередження або своєчасного виявлення й усунення відхилень і порушень в їхній діяльності, забезпечення їх подальшого ефективного функціонування та розвитку з метою досягнення завдань правового регулювання. Специфіка контрольного процесу проявляється в його процесуальній формі: контрольному-процесуальному провадженні, контрольному-процесуальних стадіях, що визначають динамічні аспекти контролю; контрольному-процесуальному режимі. Ми погоджуємося, що основними ознаками контрольного процесу є такі: безпосередньо пов'язаний із вчиненням операцій з нормами права; здійсненням тільки уповноваженими на те суб'єктами; розглядом конкретних юридичних справ, результати яких завжди закріплюються в офіційних документах; потребою в процедурно-процесуальній регламентації; використанням різних правил і прийомів юридичної техніки [14, с. 82].

Необхідно зауважити, що у дослідників відсутня єдина думка щодо питань визначення стадій контрольного процесу, а також щодо кількості стадій контролю і критеріїв їх розмежування. На нашу думку, контрольний процес повинний бути спланованим і організованим. Контрольне провадження як головний елемент контрольного процесу має служити важливим засобом підтримки режиму законності. Отже, процес фінансового контролю потрібно розглядати не просто як сукупність, а як систему впорядкованих дій, що мають такі стадії: планування і підготовка до проведення контрольних заходів; встановлення фактичних обставин справи та узагальнення результатів контролю; підготовка та прийняття рішення за результатами проведеного фінансового контролю; перевірка виконання прийнятого за його результатами рішення; оскарження рішень та дій контролюючих органів; проведення повторного контролю.

Висновки. На нашу думку, однією з найбільш важливих вимог демократичної правової держави є проведення контролю в межах визначеної правової форми. Правова форма визначає суб'єктів контрольних відносин, їх правове положення, завдання, принципи організації контролю, процесуальну форму – правові засоби отримання контрольної інформації та способи її реалізації. Реалізувати фінансові правовідносини в напрямках мобілізації, розподілу, перерозподілу й використання коштів централізованих і децентралізованих фондів не можна без дієвого фінансового контролю, який здійснюється державою в процесі публічної фінансової діяльності. Дієвість фінансово-правових норм, реалізованих у фінансових правовідносинах, багато в чому визначається можливістю застосувати юридичну відповідальність. Дієвий контрольний процес може існувати за умови існування чіткої системи відповідальності. Проте існує багато неурегульованих на законодавчому рівні питань, що створює значні проблеми і перешкоди в разі встановлення відповідальності за фінансові правопорушення. Так, відповідно до ст. 121 Бюджетного кодексу України

[15] за порушення бюджетного законодавства винні несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність. Але в кодексі відсутні норми, які б регламентували порядок застосування цих видів відповідальності. Отже, в разі правопорушення може застосовуватися будь-яка міра відповідальності залежно від вимог різних галузей права, тобто покарання за певні види правопорушень бюджетного законодавства чітко не визначені. Така правова неврегульованість дозволяє уникати покарання за правопорушення, тим більше, що цьому сприяє цілий ряд неузгодженостей між правовими актами. Відповідно до ст. 117 Бюджетного кодексу України передбачено застосовувати до порушників бюджетного законодавства заходи впливу, зокрема: призупинення бюджетних асигнувань, зупинення операцій з бюджетними коштами, зменшення бюджетних асигнувань, зупинення дії рішення про місцевий бюджет, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів тощо. Призупинення бюджетних асигнувань застосовують відповідно до наказу Міністерства фінансів «Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань» [16]. Процедура зупинення операцій з бюджетними коштами може бути застосована до розпорядників бюджетних коштів або одержувачів бюджетних коштів відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами» [17] та наказу Державної казначейської служби України «Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами». Порядок зменшення бюджетних асигнувань визначено в постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів» [18]. Аналіз чинного законодавства свідчить про відсутню системність, узгодженість у зазначених актів, не враховуються перспективи та можливості їх подальшого застосування. Така ситуація створює об'єктивну необхідність детально регламентувати контрольню-процесуальну діяльність. На нашу думку, врегулювати ці питання має Закон України «Про публічні фінанси», де необхідно чітко визначити механізм повернення державі бюджетних коштів у разі їх нецільового використання розпорядниками бюджетних коштів усіх рівнів. В одному з розділів доцільно було б визначити порядок здійснення фінансового контролю та особливості різних його видів, стадій, коло суб'єктів і його об'єктів. У ньому, безумовно, повинні бути статті, що визначатимуть основні принципи фінансового контролю, його мету і завдання. Особливе місце повинно бути відведено формам і методам фінансового контролю. Особливо важливим повинно стати чітке розмежування повноважень контролюючих органів, недопущення дублювання їхніх функцій. Належне відображення в законі повинні знайти положення про юридичне значення акта перевірки та інші документи, в яких фіксуються результати контрольних дій.

Для ефективної діяльності контролюючих органів, безумовно, важливим є детальна, продумана та ефективно діюча правова база та, як наслідок, система реалізації вказаних правових норм.

Література:

1. Юридична енциклопедія / ред. кол.: Ю.С. Шемшученко (голова редколегії) та ін. К.: Вид. «Українська енциклопедія імені П.В. Бажана», 2001. Т. 3. 792 с.
2. Царьова Л.К. Організаційно-правові основи фінансового контролю в Україні: навчально-методичний посібник. Одеса: Юрид. літ., 1999. 80 с.
3. Белуха Н.Т. Теория финансово-хозяйственного контроля: учебник. К.: Выща шк., 1990. 279 с.
4. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль: учебник. М.: ИД ФБК – Пресс, 2002. 320 с.
5. Воронова Л.К., Кучерявенко М.П. Финансовое право: учеб. пособие для студентов юрид. вузов и ф-тов. Харьков: Легас, 2003. 360 с.
6. Орлюк О.П. Финансовое право. Академичний курс: підручник. Київ: Юрінком Інтер, 2010. 808 с.
7. Музика-Стефанчук О.А. Финансовое право: навчальний посібник: 4-е ид., допов. та переробл. Київ: Ін Юре, 2018. 348 с.
8. Финансовое право: навч. посіб. / Л.К. Воронова, П.Ю. Пришва, Н.Я. Якимчук та ін.; за заг. ред. Н.Ю. Пришви. Київ: Видавництво Ліра-К, 2018. 376 с.
9. Іванський А.Й. Финансовое право: підручник. Київ: Київський міжнародний університет, 2014. 685 с.
10. Савченко Л.А. Правові основи фінансового контролю: навч. посіб. Київ: Юрінком Інтер, 2008. 504 с.
11. Новицький А.М., Коляда Т.А., Касьяненко Л.М. Легалізація коштів, з яких не сплачено податки: науково-практичне видання. Ірпінь: Національний університет державної податкової служби України, 2007. 170 с.
12. Лисенко В.В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції: (теорія та практика): монографія. Київ: Логос, 2004. 324 с.

13. Білоус В.Т. Правове регулювання взаємодії контролюючих і правоохоронних органів у сфері контролю за фінансово-господарською діяльністю. Організаційно-правове забезпечення контролюючих та правоохоронних органів у сфері господарювання: проблеми сьогодення та перспективи розвитку: матеріали всеукр. наук.-практ. конф. Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2008. 588 с.
14. Горшенев В.М., Шахов И.Б. Контроль как правовая форма деятельности. М.: Юрид. лит., 1987. 176 с.
15. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2453. Офіційний вісник України. 2010. № 59. Ст. 2047.
16. Про затвердження Порядку призупинення бюджетних асигнувань: затв. наказом М-ва фінансів України від 15.05.2002 р. № 319 (у ред. наказу від 02.08.2018 р. № 665). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0467-02>
17. Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами: постанова Каб. Міністрів України від 19.01.2011 р. № 21 (у ред. від 17.12.2016 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/21-2011-п>
18. Про затвердження Порядку зменшення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів: Постанова Каб. Міністрів України від 17.03.2011 р. № 255. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/255-2011-п>