

С.О. Ніщимна,  
кандидат юридичних наук, доцент

## ЩОДО РОЗУМІННЯ ПРИНЦИПІВ ПУБЛІЧНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

*Стаття присвячена питанням публічного фінансового контролю. Контроль розглядається як вид публічної фінансової діяльності. Досліджуються доктринальні погляди на розуміння принципів публічного фінансового контролю.*

**Ключові слова:** контроль, фінансовий контроль, публічна фінансова діяльність.

*Статья посвящена вопросам публичного финансового контроля. Контроль рассматривается как вид публичной финансовой деятельности. Исследуются доктринальные взгляды на понимание принципов публичного финансового контроля.*

**Ключевые слова:** контроль, финансовый контроль, публичная финансовая деятельность.

*Paper is devoted to the issues of public financial control. Control is considered as a kind of public finance activities. Doctrinal views on an understanding of the principles of public financial control are investigated.*

**Keywords:** control, financial control, public financing activities.

Досліджуючи публічну фінансову діяльність, ми наголошуємо на тому, що у сучасному фінансовому праві слід оновлювати понятійно-категоріальний апарат. Зокрема, варто активніше впроваджувати категорію “публічний фінансовий контроль”. На сьогодні в Україні такий погляд отримує все більше прихильників. Так, категорія “публічність” у фінансовому праві взагалі розглядається такими вченими, як Л.К. Воронова, О.О. Дмитрик, Л.М. Касьяненко, М.П. Кучерявенко, Т.А. Латковська, О.А. Лукашев, О.А. Музика-Стефанчук, А.А. Нечай, О.П. Орлюк, П.С. Пацурківський, М.О. Перепелиця, Л.А. Савченко, О.В. Солдатенко, В.В. Хохуляк та інші.

Метою нашої статті є висвітлення доктринальних поглядів на розуміння поняття “принципи публічного фінансового контролю” та групування таких принципів.

У науці адміністративного права вважається, що “у принципах контролю в узагальненій формі відображуються об’єктивні закономірності контрольної діяльності. Своїми настановами вони інтегрують усю контрольну діяльність у будь-якій сфері життєдіяльності, здійснювану будь-яким суб’єктом – державним або недержавним. Водночас слід визнати і той факт, що принципи не є раз і назавжди даними, вони формуються поступово, відбиваючи історичну ходу і результати контролю, його операціоналізацію і наукове осмислення, співвідношення із закономірностями і тенденціями суспільного розвитку. Основна функція принципів контролю полягає у тому, що вони забезпечують однакову спрямованість контролю, його вплив на підконтрольні об’єкти” [1, с. 58].

Професор Л.А. Савченко вважає, що “послідовне здійснення принципів контролю забезпечить високу ефективність, дієвість, результативність самого фінансового контролю. А це, в свою чергу, сприятиме законності формуванню, розподілу і використанню фондів грошових коштів, тобто належному здійсненню фінансової діяльності держави” [2, с. 88–89]. Тут слід зазначити, що не завжди можна вести мову про послідовність здійснення принципів, адже окремі із них, зокрема, більшість загальноправових мають дотримуватися постійно.

Вчені по-різному визначають поняття “принципи контролю”. В.Ю. Кобринський наводить такі доктринальні погляди: 1) розроблені з урахуванням досягнень науки управління і втілені в практику організаційні та правові основи здійснення контролю,

що забезпечують його результативність (Ю.П. Бітяк); 2) основна ідея, яка є найвищою концентрацією теорії та практики, синтез роздумів та досвіду; усвідомлені, засвоєні та перетворені у практичну діяльність професійні переконання (В.М. Горшенєв, І.Б. Шахов); 2) науково розроблені та апробовані практикою політичні, організаційні й правові засади організації контролю, які забезпечують його ефективність (О. Шоріна); 3) вихідна, керівна, основна ідея, що концентрує у собі досягнення науки і практики, виражає соціальні інтереси, виконує функцію загально нормативного орієнтира здійснення контрольної діяльності у сфері оподаткування, що спрямована на вдосконалення та ефективність такої діяльності (О.О. Яковенко); 4) основи здійснення і організації контролю в державному управлінні, які забезпечують його ефективність (О.П. Полінець) [1, с. 57–58].

Далі В.Ю. Кобринський пропонує таке визначення принципів контролю: “закономірність, відносини або взаємозв’язок суспільно-політичної природи та інших груп елементів контролю, виражена у вигляді наукового положення, закріпленого у нормативно-правовому акті і такого, що застосовується у теоретичній та практичній контрольній діяльності” [1, с. 61].

Похідними від принципів контролю є принципи публічного та державного фінансового контролю, які також визначаються по-різному. Наприклад, Л.В. Дікань розуміє їх таким чином: “це фундаментальні норми та правила організації і здійснення фінансового контролю, дотримання яких є необхідним для забезпечення ефективності, результативності і доцільності контрольних заходів” [3, с. 8].

Зустрічаються публікації, в яких автори намагаються визначити принципи публічного фінансового контролю, а пишуть про публічну фінансову діяльність: “Фінансовий контроль ґрунтується на відповідних принципах. До їх числа належать: законність, об’єктивність, поєднання державних і приватних інтересів. Принцип законності в фінансовій діяльності (виділено нами. – С.Н.) визначає, що весь процес формування, розподілу та використання фондів грошових коштів детально регламентується нормами фінансового права, дотримання яких забезпечується можливістю застосування до правопорушників заходів державного примусу” [4, с. 87].

Різне розуміння розглядуваних принципів пов’язане також із відмінністю у поглядах на те, які ж саме принципи належать до контрольних. Не вдаючись у глибокий аналіз принципів державного контролю, наведемо узагальнене їх групування, запропоноване В.Ю. Кобринським, який пише, виділення щонайменше шістдесяти (!) загальних принципів контролю [1, с. 59]. Маємо наголосити, що ми розмежуємо загальні та спеціальні принципи, зокрема ті, що стосуються публічного фінансового контролю.

Найбільший перелік принципів пропонує В.М. Гаращук, який вважає, що “основними принципами контролю виступають: коректність, законність, централізм, планова організація діяльності контролюючих органів, фахова спеціалізація контролю, професіоналізм, зрозумілість, науковість, відповідність вчиненим заходів впливу, що застосовуються до порушників, правопорушенням, реальність контролю, об’єктивність контролю, повноти, комплексність, суттєвість, корисність, неупередженість, доброзичливість (коректність), універсальність, систематичність, дієвість, оперативність, результативність, гласність, офіційність, взаємодія спеціалізованих контролюючих органів між собою та з правоохоронними органами, командний, раціональний розподіл контрольних повноважень між контролюючими органами, концентрація, допомога підконтрольній структурі у виправленні помилок (наведенні порядку на об’єкті), тягар збирання доказів, відповідальність контролюючого органу перед державою і підконтрольною структурою за об’єктивність контролю, раптовість [5, с. 148–152].

М.Ф. Базась виділяє такі принципи публічного фінансового контролю: обов’язковість; об’єктивність, точність і достовірність; регулярність (періодичність, систематичність); доцільність, своєчасність та оперативність; плановість; зрозумілість та адекватність тлумачення; законність; державність; гласність; скоординованість;

незалежність; професіоналізм; конфіденційність; цільова та стратегічна спрямованість; дієвість; науковість; системність і комплексність; аспектність, конкретність та суттєвість; ситуаційність; ефективність [6, с. 152–158].

Інколи вчені пишуть про принципи публічного фінансового контролю, обмежуючи їх лише основними принципами. Так, на думку Л.А. Савченко, “до основних принципів фінансового контролю слід віднести: законність, плановість, публічність, незалежність, об’єктивність, компетентність, оперативність, системність. Принципи фінансового контролю одночасно є принципами його організації та принципами діяльності суб’єктів фінансового контролю, оскільки вони і реалізуються під час діяльності останніх” [2, с. 69]. О.Ю. Грачова та Л.Я. Хоріна також пишуть про такі основні принципи: законність; постійність; неупередженість осіб, які перевіряють, стосовно піднаглядового об’єкта; безпосередність [7, с. 99–101]. Вчені вказують, як бачимо, основні принципи, проте у такому випадку варто визначати й інші (додаткові, похідні тощо) принципи.

Л.В. Дікань зазначає, що “більшість науковців до принципів фінансового контролю відносять законність, об’єктивність, незалежність, гласність і професіоналізм. Такі принципи є основою організації та здійснення фінансового контролю, а відтак можуть бути визначені як фундаментальні принципи фінансового контролю” [3, с. 9].

Інколи виділяють базові принципи (незалежність контроль, об’єктивність та компетентність, гласність) і принципи, що мають більш прикладний характер: результативність, чіткість, логічність вимог, що висуваються контролерами; непідкупність суб’єктів контролю; обґрунтованість і доказовість інформації, що наводиться в актах перевірок та ревізій; превентивність, презумпція невинуватості підозрюваних у фінансових злочинах (фінансових правопорушеннях. – С.Н.) осіб; узгоджуваність дій різних контролюючих органів тощо [8, с. 106–107].

Відповідно до положень Декларації про загальні принципи діяльності вищих органів фінансового контролю держав–учасниць СНД діяльність вищих органів фінансового контролю ґрунтується на принципах законності, незалежності, об’єктивності, компетентності, оперативності, доказовості, гласності, дотримання професійної етики.

У Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 р., схваленій розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. № 158 (у редакції розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 жовтня 2008 р. № 1347-р), зазначається, що базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього контролю.

Очевидно, що “процес формування системи принципів контролю (зокрема, публічного фінансового контролю. – С.Н.) має відповідати наступним вимогам: 1) віддзеркалювати не будь-які, а лише найсуттєвіші об’єктивно-необхідні закономірності, відносини і зв’язки у системі контролю; 2) характеризувати найстійкіші закономірності, відносини і взаємозв’язки у системі контролю; 3) охоплювати такі закономірності, взаємозв’язки і відносини, які є притаманними контролю як цілісному явищу у сфері державного управління; 4) відбивати специфіку контролю; 5) відбивати взаємозв’язок суб’єктивного і об’єктивного” [1, с. 60–61].

Різні переліки принципів потребують їх певного групування. Наприклад, В.Ю. Кобринський пропонує таке групування принципів державного контролю (автор згрупує принципи державного контролю на прикладі сфери національної безпеки): 1) загальноправові принципи (верховенства права, неухильного дотримання вимог законодавства, яким регулюється діяльність суб’єктів забезпечення національної безпеки України; підзвітність уповноважених посадових осіб суб’єктів забезпечення національної безпеки громадянському суспільству; відповідальність компетентних посадових осіб за ефективність здійснення контрольної діяльності; судового захисту

прав суб'єктів державного контролю); 2) інформаційні (прозорості здійснення контролю; відкритості інформації про діяльність суб'єктів контролю, що не становить державну та іншу, передбачену законом, таємницю з урахуванням визначеної законами специфіки діяльності суб'єктів забезпечення національної безпеки; відповідальності посадових осіб за своєчасність, повноту і достовірність інформації, що надається, та за належне реагування на звернення громадян, громадських організацій, виступи у засобах масової інформації); 3) управлінські (взаємодії та відповідальності суб'єктів державного контролю за реалізацію завдань контролю, його належне ресурсне забезпечення; чітке розмежування контрольних функцій між суб'єктами контролю); 4) фінансово-економічні (ефективності державного контролю за використанням фінансових і матеріальних ресурсів у сфері національної безпеки); 5) приватні (деполітизації та деідеологізації контролю) [1, с. 69–70]. Наведене групування має певні дискусійні моменти та неточності. Претендуючи на вичерпний перелік, наприклад, у першій групі принципів, де викладено загальноправові принципи, автор чомусь не згадує ті принципи, які загалом не викликають дискусій щодо їх віднесення саме до загально правових (їдеться, наприклад, про принципи справедливості, рівності, гуманізму, демократизму, законності). Група інформаційних принципів виглядала би більш переконливо, якби там зазначалися принципи гласності, публічності, прозорості. Третя група – управлінські принципи також має окремі недоліки. Так, з-поміж цих принципів названо “взаємодію та відповідальність суб'єктів державного контролю за реалізацію завдань контролю, його належне ресурсне забезпечення”. Водночас вище до загально правових принципів було також віднесено “відповідальність компетентних посадових осіб за ефективність здійснення контрольної діяльності” – тобто відбулося дублювання принципів. Стосовно груп фінансово-економічних та приватних принципів, то, на наш погляд, вони потребують додаткового обґрунтування.

Далі В.Ю. Кобринський пише, що при дослідженні проблематики класифікації принципів контролю варто виділяти три їх групи за критерієм діяльності: “1) загальні принципи діяльності суб'єкта контролю (вони складаються з принципів діяльності самого суб'єкта, принципів його діяльності як органу відповідної гілки влади); 2) міжгалузеві принципи державного контролю (утворюються синтезом загальних принципів права і державного управління відповідно до предметної специфіки контрольної діяльності); 3) галузеві принципи контролю” [1, с. 63]. З викладеного чітко й не видно, де саме застосовується “критерій діяльності” та в чому він полягає. На наш погляд, застосування подібних критеріїв не завжди є практично доцільним, адже дуже складно розмежувати галузеві принципи контролю та загальні принципи діяльності суб'єкта контролю. Наприклад, куди відносити плановість, системність, ефективність – до принципів діяльності суб'єкта контролю чи до галузевих принципів контролю? Спірним є запропонований автором опис міжгалузевих принципів державного контролю, що “утворюються синтезом загальних принципів права і державного управління відповідно до предметної специфіки контрольної діяльності”. Тобто в одних випадках загальноправові принципи ми розглядаємо як загальні для регулювання всіх суспільних відносин, а в інших – як частина міжгалузевих принципів – це не правильно, не слід змішувати принципи, якщо вже є бажання та потреба їх класифікувати.

В.М. Горшенев пропонує поділяти принципи контролю на: 1) конституційні; 2) загальнопроцесуальні; 3) спеціалізовані [9, с. 73]. На наш погляд, коли йдеться про всеохоплюючу систему принципів контролю, то слід враховувати і загальноправові принципи, які не завжди є конституційними.

Що стосується принципів організації суб'єктів фінансового контролю та принципів функціонування цих суб'єктів, то подібні розмежування принципів є в дисертаційних дослідженнях, наприклад, Д.С. Роговенка [10, с. 123–173]: “Принципи вищих органів фінансового контролю поділяють на організаційні принципи, які стосуються загальних засад організації даних органів, та принципи діяльності, на

яких базується діяльність рахункових органів. До першої групи відносяться колегіальність, єдиноначальність, системність та плановість. Друга група принципів включає в себе законність, незалежність, об'єктивність та гласність" [10, с. 123].

С.О. Шохін пише про принципи організації та діяльності рахункових палат [11, с. 111–117]. Про принципи організації та діяльності інших органів фінансового контролю вже не йдеться.

О.І. Гриценко пише про принципи побудови системи відповідних органів і принципи їх організації та діяльності [12]. Такі принципи стосуються лише вищих органів фінансового контролю (в Україні – це Рахункова палата). Стосовно інших суб'єктів фінансового контролю, то по відношенню до них не виділяють спеціальних принципів організації і функціонування.

Вважаємо, що принципи публічного фінансового контролю не потрібно класифікувати – їх можна поділити, наприклад, на загальні та спеціальні. Перша група – загальні принципи публічного фінансового контролю охоплює всі загальні принципи, що застосовуються у фінансовому праві, і принципи публічної фінансової діяльності, оскільки контроль здійснюється у межах контрольної діяльності, яка є видом публічної фінансової діяльності (цю групу ми розглядали у попередніх розділах нашої роботи). Друга група – спеціальні принципи публічного контролю. До цієї групи відносимо особливі засади, на яких ґрунтується процес здійснення такого контролю, а також засади організації суб'єктів фінансового контролю та їх функціонування (принципи організації вищих органів фінансового контролю (принципи єдиноначальності та колегіальності, принцип системності (або системності та плановості)); принципи функціонування вищих органів фінансового контролю (наприклад, незалежність діяльності Рахункової палати, об'єктивність, доказовість)).

Отже, коли йдеться про спеціальні принципи публічного фінансового контролю, то маються на увазі: принципи здійснення публічного фінансового контролю і принципи організації та функціонування суб'єктів публічного фінансового контролю.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Кобринський В.Ю.* Державний контроль у сфері національної безпеки України [Текст] : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ю.В. Кобринський. – К., 2008. – 209 с.
2. *Савченко Л.А.* Правові проблеми фінансового контролю в Україні: дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07 / Л.А.Савченко. – Х., 2002. – 455 с.
3. *Дікань Л.В.* Принципи фінансового контролю як основа теорії фінансового контролю / Л.В. Дікань // Економіка розвитку. – 2010. – № 4 (56). – С. 8–10.
4. *Панова І.В.* Контрольна діяльність обласних державних адміністрацій у сфері фінансів та бюджету [Текст] : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / І.В. Панова. – Х., 2004. – 190 с.
5. *Гарашук В.М.* Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / В.М. Гарашук. – Харків, 2003. – 413 с.
6. *Базась М.Ф.* Методика та організація фінансового контролю : Підручник для студ. вищ. навч. закл. – К. : МАУП, 2004. – 440 с.
7. *Грачева Е.Ю., Хорина Л.Я.* Государственный финансовый контроль : Курс лекций. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. – 272 с.
8. *Финансовое право : Учебник / Под ред. С.В. Запольского.* – М. : Юридическая фирма "Контракт" : Волтерс Клувер, 2011. – 792 с.
9. *Горшенев В.М.* Контроль как правовая форма деятельности / В.М. Горшенев, И.Б. Шахов. – М. : Юрид. лит., 1987. – 175 с.
10. *Роговенко Д.С.* Правовий статус Рахункової палати України [Текст] : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Д.С. Роговенко. – К., 2007. – 201 с.
11. *Шохин С.О.* Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации / С.О. Шохин. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 352 с.
12. *Гриценко О.І.* Організаційно-правове забезпечення діяльності Рахункової палати : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / О.І. Гриценко. – К., 2005. – 224 с.

Отримано 05.05.2013