

УДК: 347.73

Рубрика 7. Адміністративне та фінансове право

Бойко В. В.,

старший викладач секції державного управління і права
Полтавського національного технічного університету
імені Юрія Кондратюка

**ДО ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ КОНТРОЛЮ
ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ЗА ВИДАТКАМИ**

**AS FOR THE DEFINITION OF BUDGETARY CONTROL OVER
THE IMPLEMENTATION OF UKRAINE'S STATE BUDGET
EXPENDITURES**

Розглянуто різні підходи до тлумачення категорії «контроль», як у вузькому так і широкому розумінні. Досліджено трактування визначення понять «бюджетний контроль» та «поточний бюджетний контроль». Сформульовано авторське визначення поняття та завдань бюджетного контролю. Надано пропозиції щодо вдосконалення бюджетного законодавства України.

Ключові слова: контроль, бюджетний контроль, поточний бюджетний контроль, контроль виконання державного бюджету за видатками.

Рассмотрены различные подходы к толкованию категории «контроль», как в узком так и широком смысле. Исследована трактовка определения понятий «бюджетный контроль» и «текущий бюджетный контроль». Сформулировано авторское определение понятия и задач бюджетного контроля. Даны предложения по совершенствованию бюджетного законодательства Украины.

Ключевые слова: контроль, бюджетный контроль, текущий бюджетный контроль, контроль выполнения государственного бюджета по расходам.

Different approaches to the interpretation of the category of «control» as in the narrow and broad sense. Researched interpretation of the definitions of «budget control» and «current budget control». Author 's definition of tasks and budget control. The proposals for improving the budget legislation Ukraine.

Key words: control, budget control, current budget control, control over the execution of the state budget for expenditures.

Виконання державного бюджету за видатками має відбуватися чітко в рамках законодавства та з дотриманням багатьох процедур при здійсненні багаточисленних операцій. Ефективність використання бюджетних коштів та успішне втілення запланованих бюджетних програм в реальне життя, не в останню чергу залежить від взаємоузгоджених дій суб'єктів, що забезпечують та здійснюють контроль за бюджетними коштами на стадії виконання державного бюджету за видатками.

Проблемні питання правового регулювання фінансового контролю в Україні та його видів на сучасному етапі досліджували у своїх працях такі провідні вчені-юристи, як Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, О. П. Орлюк, О. П. Гетманець, А. О. Монаєнко, А. А. Нечай, Н. Ю. Пришва, О. В. Солдатенко, В. Д. Чернадчук та інші. Проте, як зауважує О.П. Гетманець, в теоретико-пізнавальному плані сутність бюджетного контролю як соціального явища, як виду державного фінансового контролю, що має характерні риси, особливості, принципи і тенденції розвитку, види та методи, нормативно-правову базу, методика організації, уповноважених суб'єктів у сучасних умовах в Україні, тобто концептуально, не досліджувалися [1, с.9]. З огляду на це, та, незважаючи на значні напрацювання в сфері досліджень фінансового контролю, проблемні питання

правового регулювання бюджетного контролю виконання державного бюджету України за видатками все ще потребують уваги науковців.

«Бюджетний контроль» є однією з фундаментальних категорій фінансового права. Важливість бюджетного контролю пояснюється можливістю завдяки йому зробити оцінку законності використання бюджетних коштів та здійснення бюджетних операцій та процедур. З огляду на це, необхідно працювати над розробкою такої системи бюджетного контролю, яка б дала можливість скоординувати діяльність контролюючих органів, що слідкують за дотриманням законодавства при виконанні державного бюджету та сприяти цим ефективному використанню бюджетних коштів.

Контроль, в перекладі з французької означає «перевірка», від старофранцузького *contrerole* – «список, що має дублікат для перевірки» [2, с. 323]. У Великому тлумачному словнику української мови термін контроль розкривається в таких аспектах, як: 1) перевірка відповідності контрольованого об'єкта встановленим вимогам; 2) перевірка, облік діяльності кого-, чого-небудь, нагляд за кимось, чимось; 3) установа чи організація, що здійснює нагляд за ким-, чим-небудь, перевіряє його; 4) контролери [3, с.577]. Проте зазначені трактування, на нашу думку, не зовсім розкривають суть означуваного поняття. Оскільки, перше визначення говорить про контроль як про з'ясування співвідношення між дійсним і необхідним результатом, не включаючи діяльності по притягненню до відповідальності та виправленню недоліків. Друге ж зводиться до отримання інформації. Третє і четверте визначення, по суті, ототожнюють поняття контролю з органами, що його здійснюють.

Вітчизняне законодавство не дає визначення поняттю контролю, натомість Лімська Декларація керівних принципів контролю визначає контроль обов'язковим елементом управління, не самоціллю, а невід'ємною частиною системи регулювання, метою якої є виявлення на найбільш ранній стадії відхилень від прийнятих стандартів і порушень принципів законності,

ефективності й економії використання матеріальних ресурсів для того, щоб мати можливість вжити коригуючих заходів, а в окремих випадках притягти винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну державі шкоду або вжити заходів для запобігання або скорочення таких порушень у майбутньому [4, ст.1].

Відсутність визначення поняття контролю в національних нормативно-правових актах впливає на неоднозначність розуміння цієї категорії в юридичній літературі. Це поняття розглядають як у вузькому, так і у більш широкому розумінні. У вузькому розумінні поняття контролю зводиться до перевірки кого-небудь чи чого-небудь. У більш широкому розумінні окремі науковці, зокрема, В. М. Гаращук, розглядають контроль як особливу функцію державного управління й засіб забезпечення законності в державному управлінні, зазначаючи, що правова категорія «контроль» окрім перевірки або нагляду з метою перевірки має ще один зміст, який іноді не береться до уваги, – протидію чомусь небажаному. Вчений інтерпретує «контроль» як перевірку і спостереження з метою протидії чомусь небажаному, виявлення, попередження і припинення протиправної поведінки з боку кого-небудь. Звертаючи увагу й на таку функцію контролю, як надання допомоги підконтрольній структурі в наведенні порядку на об'єкті [5, с. 36-37]. На нашу думку, останнє визначення є дещо дискусійним, оскільки, вважаємо, що варто погодитися з думкою з приводу того, що «контроль у своєму основоположному змісті включає тільки фактовстановлюючу та оціночну (оцінка відповідності закріпленим вимогам) складові. Він не передбачає припинення, заохочення, накладення санкцій тощо. Останні є самостійними заходами, які реалізуються або у зв'язку з проведенням контролю, або поза таким (без його наявності)» [6, с.115].

Незважаючи на існування широкого і вузького підходів до розуміння поняття контролю, тлумачення науковців не є неузгоджуваними, вони лише розкриваючи бачення проблеми в конкретний час доповнюють один одного.

Бюджетний контроль розглядають як вид спеціального державного контролю, або ж як різновид фінансового, що має місце в сфері бюджетних правовідносин. Проте, незважаючи на той факт, що даний вид контролю є безпосередньою частиною бюджетного процесу, ефективного здійснення якого є запорукою економного і раціонального використання бюджетних коштів, на сьогодні термін «бюджетний контроль» в бюджетному законодавстві не застосовується. Як правило, у Бюджетному кодексі України від 2010 року використовуються такі терміни як «контроль за дотриманням бюджетного законодавства (ст.19, 26, 109, 111, 122 БКУ)», «внутрішній контроль (ст. 22, 26 БКУ)», а також інші, під якими власне і розуміється бюджетний контроль [7].

Проект Закону України «Про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за бюджетні правопорушення», має визначення бюджетного контролю як системи заходів, які здійснюються органами державної влади та органами місцевого самоврядування з метою забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів та звітування про їх виконання [8]. Проте, даний документ, представлений до розгляду Верховній Раді України ще у 2003 році і досі залишається на рівні проекту.

Незважаючи на те, що термін «бюджетний контроль» в бюджетному законодавстві не застосовується, в наукових працях та навчальній літературі цей він набуває поширення і активно використовується науковцями. Так, з точки зору вчених, бюджетним контролем є: самостійний вид державного фінансового контролю, який здійснюється в бюджетній сфері та спрямований на встановлення законності, достовірності й економічної ефективності діяльності учасників бюджетного процесу зі складання та затвердження проектів бюджетів (бюджетів державних, позабюджетних фондів), зарахування й використання бюджетних коштів, управління державною власністю [9]; система заходів органів державної влади, органів влади

Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, спрямованих на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів і звітування про їх виконання з використанням специфічних форм і методів їх організації [10, с.438]; різновид державного фінансового контролю, спрямованим на забезпечення доцільності, законності, достовірності та раціональності дій учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, виконання, внесення змін та звітування про виконання бюджетів усіх рівнів. Бюджетний контроль є особливим видом управлінської діяльності, спрямованим на виявлення відхилень у формуванні та використанні централізованого фонду грошових коштів, а також своєчасне прийняття коригувальних та превентивних заходів [11, с.150-151].

На нашу думку такий підхід до визначення бюджетного контролю як різновиду державного фінансового контролю є не зовсім коректний, адже контроль за дотриманням бюджетного законодавства може здійснюватися не лише з боку державних органів, а і з боку громадськості.

Бюджетний контроль називають складовою частиною фінансового контролю, який також називають фінансовим контролем у бюджетній сфері [12, с. 177]; матеріальним вираженням контрольної функції бюджету, об'єктивно зумовленою складовою процесу економічної діяльності та однією з функцій управління бюджетною системою. Бюджетний контроль охоплює тільки ті розподільчі процеси, які стосуються формування і використання централізованого фонду грошових ресурсів держави [13, с.363-364]. Останнє визначення є дуже загальним і не розкриває суті означуваного поняття.

На думку В. Д. Чернадчука, бюджетний контроль можна визначити як діяльність уповноважених бюджетним законодавством органів та їх посадових осіб з перевірки виконання вимог бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, що реалізують бюджетні обов'язки або забезпечують таку реалізацію [14, с.24]. Бюджетний контроль, з точки зору

О. П. Гетманець, є комплексною та цілеспрямованою системою економіко-правових заходів уповноважених контролюючих суб'єктів, спрямованою на забезпечення законності та ефективності дій учасників бюджетного процесу під час укладення, розгляду, затвердження бюджетів, виконання та внесення змін, звітування про виконання бюджетів, що становлять бюджетну систему України [1, с. 39].

Бюджетний контроль присутній на всіх стадіях бюджетного процесу: від складання проекту бюджету до розгляду звіту щодо його виконання та прийняття рішення з приводу нього. Про це свідчить, зокрема ст.1 БКУ, в якій зазначається: «Бюджетним кодексом України регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства» [7].

В юридичній літературі бюджетний контроль поділяють на види за різними критеріями: за часом, суб'єктами, характером взаємовідносин суб'єктів, формами проведення, тощо. Проте, нам з наукової точки зору для нашого дослідження цікавою є класифікація в межах стадій бюджетного процесу. Так, залежно від «проходження бюджетами відповідних стадій бюджетного процесу», постадійні види бюджетного контролю: контроль за складанням проектів бюджетів; контроль за розглядом та прийняттям бюджетів; контроль за виконанням бюджетів; контроль за складанням та прийняттям звітів про бюджетів [1, с. 99]. В.Д. Чернадчук розрізняв, залежно від стадії бюджетного процесу: бюджетний контроль на стадії складання проектів бюджетів (контроль бюджетного планування); бюджетний контроль на стадії розгляду та прийняття закону про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети (контроль бюджетної нормотворчості); бюджетний контроль на стадії виконання бюджету (контроль виконання бюджету) та бюджетний контроль на стадії підготовки й розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього (контроль результатів

виконання бюджету). А в подальшому науковець зазначав, що бюджетний контроль на перших двох стадіях є попереднім бюджетним контролем, на третій стадії – поточним, на четвертій – наступним бюджетним контролем, які здійснюються у встановлених бюджетним законодавством правових формах [15, с. 234].

Поточний бюджетний контроль здійснюється під час виконання державного бюджету, що є основною стадією бюджетного процесу, навколо якої обертаються всі інші. Поточний контроль, з точки зору науковців, проводиться у короткі проміжки часу в процесі вчинення господарських і фінансових операцій, під час виконання фінансових планів; у ході виконання фінансових зобов'язань перед державою. Об'єктом такого контролю є документація, яка безпосередньо пов'язана зі сплатою і отриманням коштів. На підставі цих документів, поточний контроль дозволяє «регулювати» господарські операції, які швидко змінюються, бо фактичні затрати регулярно співставляються з дійсними нормативами з витрачання коштів. [16, с. 220-221]. Інші ж вчені стверджують, що поточний бюджетний контроль – це «дії контролюючого суб'єкту, які здійснюються під час проведення операцій з бюджетними коштами і дають змогу здійснювати оперативний нагляд за дотриманням бюджетного законодавства та запобігати бюджетним правопорушенням» [1, с. 100].

Ефективне здійснення поточного бюджетного контролю загалом, і контролю виконання державного бюджету за видатками, зокрема, дозволяє забезпечити результативний та економний розподіл і використання централізованого грошового фонду, що дає можливість ефективно втілювати в життя бюджетну політику держави. Бюджетний контроль виконання державного бюджету за видатками, здійснюваний компетентними органами, зачасти є дієвим засобом профілактики та припинення правопорушень на стадії виконання державного бюджету.

Завданнями бюджетного контролю при здійсненні видатків з державного бюджету є: запобігання прийняття рішень, що можуть призвести

до вчинення бюджетних правопорушень при виконанні державного бюджету за видатками; вчинення превентивних заходів по запобіганню вчиненню бюджетних правопорушень; виявлення відхилень при здійсненні видатків з державного бюджету від принципів законності, ефективності й економності; своєчасне прийняття коригуючих заходів при виявленні відхилень; накладення стягнень на осіб, що вчинили правопорушення в сфері виконання державного бюджету за видатками; вжиття заходів по відшкодуванню майнової шкоди, завданої правопорушенням та недопущенням в майбутньому неправомірних дій при виконанні державного бюджету за видатками; вироблення пропозицій змін до чинного законодавства, які дозволять максимізувати ефект від використання бюджетних коштів.

Таким чином, підсумовуючи наведенні міркування, бюджетний контроль виконання державного бюджету за видатками можна визначити як комплекс заходів, що полягає у здійсненні уповноваженими бюджетним законодавством особами дій, що спрямовані на перевірку дотримання законодавства суб'єктами виконання державного бюджету при здійсненні операцій по витрачання бюджетних коштів, економності та ефективності їх діяльності, а також реалізація превентивних, коригувальних та санкційних заходів, у випадку виявлення правопорушень.

ЛІТЕРАТУРА

1. Гетманець О.П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади: монографія / Гетманець О.П. – Х. : Екограф, 2008. – 308 с.
2. Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К.: «Укр. енцикл.», 2001. – Т. 3: К-М. – 2001. – 792 с.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел.– К.; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. – 1728 с.

4. Лімська декларація керівних принципів контролю від 01.01.1977 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/604_001

5. Гаращук В. М. Контроль та нагляд у державному управлінні: монографія / В. М. Гаращук. – Х. : Фоліо, 2002. – 176 с.

6. Хамходера О.П. Адміністративно-правовий статус інспекції як центрального органу виконавчої влади: дис. ... кандидата юрид. наук: 12.00.07 / Хамходера О.П.; Нац. ун-т «Одес. юрид. акад.» – О., 2014. – 269 с.

7. Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-VI. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

8. Про державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства та відповідальність за бюджетні правопорушення: Проект закону України 33242 від 17.03.2003 р. Автори Янукович В.Ф. Кабінет Міністрів України // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rada.kiev.u>

9. Васильев А. А. Правовое регулирование государственного бюджетного контроля в Российской Федерации: дис.... канд. юрид. наук: спец. 12.00.14 / А.А. Васильев ; ИЗИСП при Правит-ве РФ. – М., 2003. – 222 с.

10. Бюджетний менеджмент: [підручник] / [Федосов В., Опарін В., Сафонова Л. та ін.]; за заг. ред. В. Федосова. – К.: КНЕУ, 2004. – 864 с.

11. Лопушняк Г. С. Системи забезпечення та технології бюджетного процесу: [навч.-метод. посіб.] / С. Г. Лопушняк, В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – 175 с.

12. Тедеев А.А. Бюджетное право Российской Федерации / А. А. Тедеев, В.В. Парыгина, С.С. Мелников. – М., 2003. – 280 с.

13. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України: [монографія] / В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль: ТНЕУ, 2008. – 496 с.

14. Чернадчук В. Д. До питання видів та форм бюджетного контролю / В. Д. Чернадчук // Фінансове право. – Ірпінь: АДФ-Україна, 2011, № 3. – С.23-26

15. Чернадчук В.Д. Бюджетні правовідносини в Україні: теорія, практика та перспективи розвитку: дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / Чернадчук Віктор Дмитрович – К., 2010. – 419 с.

16. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.07 / Савченко Леся Анатоліївна – Ірпінь, 2002. – 455 с.