

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-11-75-83>

УДК 342.5

Петришина М.О., Лагутіна К.О.

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

**ДІЯЛЬНІСТЬ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ**

**Анотація.** Стаття присвячена вивченню проблемних питань організації та діяльності державного колегіального органу, що від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням. Аналізу піддаються питання, пов'язані із конституційно-правовим статусом, а також характером та обсягом законодавчого регулювання завдань, функцій та компетенції Рахункової палати, визначаються основні проблеми діяльності органу та формулюються висновки щодо нагальної необхідності подальшого вдосконалення всієї системи державних органів фінансового контролю. Означені проблеми досліджуються в контексті реформи децентралізації та перезавантаження всієї системи публічної влади в державі, а також з урахуванням Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року.

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, орган державної влади, конституційно-правовий статус, функції та компетенція, Рахункова палата.

Petryshyna Maryna, Lahutina Krystyna

Yaroslav Mudryi National Law University

**ACTIVITY OF THE ACCOUNTING CHAMBER:  
PROBLEMS AND WAYS OF IMPROVEMENT**

**Summary.** The article is devoted to the study of problems of organization and activity of the state collegial body, which on behalf of the Verkhovna Rada of Ukraine controls the flow of funds to the State Budget of Ukraine and their use. The issues related to the constitutional and legal status, as well as the nature and scope of legislative regulation of the tasks, functions and competence of the Accounting Chamber are being analyzed. Attention is drawn to the importance of adhering to the international principles and standards of organization and exercise of public financial control. The need to improve both legislative regulation and the practical implementation of the principles of legality, independence, objectivity, transparency and impartiality in the activity of the Accounting Chamber is emphasized. These problems are explored in the context of decentralization reform and the restart of the entire public power system in the country, as well as taking into account the Concept of realization of the state policy in the sphere of reform of the system of the state financial control till 2020. On the basis of the analysis of norms of international legal acts, as well as the current legislation, conclusions are drawn regarding the urgent need for further improvement of the whole system of state bodies of financial control, including the constitutional and legal status of the Accounting Chamber. The main tasks of further development and improvement of the system of state external financial control (audit), on the basis of the mentioned above, are suggested to include the need to harmonize the rules of the current legislation in the specified field, which should be aimed at the development of relevant provisions of the Constitution and laws of Ukraine, as well as preventing the possibility of duplication of powers, taking over the functions of other bodies, etc. The problems that need urgent solution are: to improve the legal status of the Accounting Chamber; development and improvement of the provisions of the current legislation in the direction of defining the principles and forms of cooperation with other state authorities; drafting and adopting bills that are intended to extent not only the limits and scope of authority of this body, but also in clearly distinguishing the latter's competence from the competence of other bodies, etc.

**Keywords:** state financial control, public authority, constitutional status, functions and competence, Accounting Chamber.

**Постановка проблеми.** Сьогодні перед Україною постають дві взаємопов'язані проблеми, від вирішення яких залежить перспектива процвітання нашої держави в глобалізованому світі. Так, першою проблемою є всебічний розвиток демократії в державі й становлення громадянського суспільства. Друга проблема полягає в необхідності організації дієвої системи управління, у тому числі, державними фінансовими ресурсами, а також контролю за їх використанням, забезпеченням матеріального благополуччя населення, сприяння розвитку науки, культури, освіти, здоров'я нації, соціального розвитку громадян.

У цьому контексті, варто відзначити, що фінансовий контроль покликаний забезпечити дотримання принципу законності і ефективності використання бюджетних коштів. Цей вид контролю впроваджений з метою попередження нецільового витрачання бюджетних коштів, а також шахрай-

ства і усунення або зниження корупційних ризиків, які становлять серйозну загрозу законності і громадському порядку. Ефективність використання державних фінансових ресурсів, раціональність їх розподілу і доцільність використання передбачають необхідність проведення постійного фінансового контролю з боку держави. У свою чергу, показником здійснення ефективного та дієвого фінансового контролю є узгоджена робота контролюючих органів у фінансовій сфері, які вповноважені здійснювати перевірки, ревізії та інші заходи з метою забезпечення законності та прозорості процесу використання бюджетних коштів. В Україні фінансовий контроль за законністю, доцільністю і ефективністю використання коштів Державного бюджету здійснюється Рахунковою палатою.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значний внесок у розвиток науково-теоретичного підґрунтя дослідження питань правового статусу,

а також особливостей функціонування Рахункової палати зробили такі вчені, як О.В. Владимиrowa, О.І. Гриценко, Л.В. Гуцаленко, О.С. Койчева, Р.М. Магута, С.П. Паньків, Ю.Б. Слободяник, О.Д. Шевчук та ін.

При цьому, правовий статус Рахункової палати постійно вдосконалюється, як на підставі наукового обґрунтування, так і зважаючи на реформування всієї системи публічної влади в державі. Так, зокрема, відповідно до обґрунтування затвердження Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року, особливої актуальності набувають питання щодо підвищення прозорості, підзвітності та ефективності діяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання державної і комунальної форми власності та управління і використання ними наявних ресурсів загалом та системи контролю за цим процесом зокрема. Адаже ефективна система фінансового контролю за управлінням державними (місцевими) ресурсами (публічні кошти, необоротні та інші активи) та їх використанням є не лише інструментом гарантії прозорості, підзвітності і якості діяльності органів державної влади, органів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання, а і по суті дієвим механізмом для забезпечення фінансової стабільності і безпеки країни, досягнення стратегічних цілей держави, ефективності державної політики, підвищення рівня якості життя населення та, зокрема, реформування системи управління державними фінансами [1].

Відтак, розбудова дієвої та ефективної системи фінансового контролю в державному секторі, яка буде базуватися на основоположних принципах та кращій практиках ЄС, є вкрай важливим кроком у процесі впровадження реформи управління державними фінансами.

**Метою** цієї статті є аналіз особливостей правового статусу та компетенції Рахункової палати, визначення проблем діяльності цього органу і визначення шляхів вдосконалення організації роботи Рахункової палати в умовах реформи системи публічної влади в державі, у тому числі, й системи органів державного фінансового контролю.

**Виклад основного матеріалу.** Для цілей статті необхідно з'ясувати розуміння поняття «компетенція». Так, згідно із положеннями теорії держави, а також теорії управління, компетенція будь-якого органу публічної влади залежить від сфери діяльності останнього, яка зумовлена метою його утворення та функціонування.

Основною метою утворення Рахункової палати є здійснення контролю від імені Верховної Ради України за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України. Більше того, до елементів структури компетенції можна віднести такі юридичні явища, як мета, завдання, предмети відання, а також публічно-владні повноваження [2]. Так, мета і завдання визначають соціальне призначення суб'єкта публічної влади, місце такого суб'єкта в існуючій системі органів публічної влади, а також особливості їх взаємодії. У свою чергу, предмети відання визначають коло питань, вирішувати які компетентний (уповноважений) суб'єкт публічної влади. Насамкінець, такий елемент, як публічно-владні повноважен-

ня передбачає наділення чітко визначеними законодавством правами і обов'язками (або правобов'язками) суб'єкта публічної влади [3].

Як було зазначено вище, фінансовий контроль за використанням коштів державного бюджету здійснюється Рахунковою палатою. Правовими основами діяльності цього органу є Конституція України, міжнародні договори, згоду на обов'язковість яких надано Верховною радою України, а також Закон України «Про Рахункову палату», Регламент Рахункової палати та інші акти.

Положеннями Закону України «Про Рахункову палату» передбачено, що цей орган фінансового контролю застосовує у своїй діяльності основні принципи діяльності Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI) та Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (ISSAI) в частині, що не суперечить Конституції та законам України (ч. 7 ст. 3).

Правовий статус Рахункової палати визначено у Законі України «Про Рахункову палату», з положень якої випливає, що остання є постійно діючим державним колегіальним органом зовнішнього державного фінансового контролю, діяльність якої ґрунтується на принципах законності, гласності, незалежності, об'єктивності, неупередженості та безсторонності. Цей державний орган функціонує в Україні з 1997 року [4]. Крім того, ст. 1 Лімської декларації керівних принципів контролю 1977 року встановлює, що організація контролю є основним елементом управління суспільними фінансовими коштами так, як таке управління тягне за собою відповідальність перед суспільством. У цій статті зазначається, що контроль – не самоціль, а невід'ємна частина загальнодержавної системи регулювання суспільних відносин, яка покликана викривати відхилення від прийнятих стандартів і порушення принципів законності, ефективності і економії витрачання матеріальних ресурсів на можливо більш ранній стадії, щоб мати можливість вжити коригуючі заходи, а в окремих випадках – притягнути винних до відповідальності, отримати компенсацію за заподіяну шкоду або вжити заходи щодо запобігання або попередження виникнення таких порушень в майбутньому [5].

До основних напрямів діяльності Рахункової палати належать контроль-ревізійний, експертно-аналітичний та інформаційний. Відтак, можна стверджувати, що Рахункова палата – єдиний незалежний конституційний орган, який від імені законодавчої гілки влади здійснює фінансовий контроль суспільства за надходженням коштів до Державного бюджету та їх використанням. Крім цього, це єдиний орган у сфері здійснення державного фінансового контролю, діяльність якого засновується та повинна відповідати зазначеним вище міжнародним стандартам.

Законом України «Про Рахункову палату», а також Бюджетним кодексом України визначено, що основною метою діяльності Рахункової палати є здійснення контролюючих функцій від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням. Завданнями Рахункової Палати, відповідно до ст. 9–16 зазначеного вище Закону, є, зокрема, здійснення державного фінансового

контролю (аудиту): у сфері казначейського обслуговування коштів державного бюджету; за надходженням коштів до державного бюджету, за управлінням об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету; щодо фінансування державного бюджету, державного боргу і гарантованого державою боргу; щодо діяльності Національного банку України та інших фінансових установ; щодо виконання державного замовлення та здійснення закупівель; суб'єктів господарювання, громадських чи інших організацій, які є одержувачами коштів державного бюджету; щодо надходжень закріплених за місцевими бюджетами загальнодержавних податків і зборів або їх частки, трансфертів між державним бюджетом та місцевими бюджетами, використання коштів місцевих бюджетів у частині видатків, які визначаються функціями держави і передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню; щодо таємних видатків державного бюджету.

Зазначені положення доповнюються та розвиваються нормами інших нормативно-правових актів, у тому числі, Бюджетного кодексу України. Так, ст. 110 зазначеного акту передбачаються такі повноваження Рахункової палати з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, як контроль за надходженнями коштів до Державного бюджету України та їх використанням, за будь-якими змінами в сфері державного боргу, за ефективністю використання коштів державного бюджету, бюджетів органів місцевого самоврядування у частині трансфертів державних коштів, а також нагляд за надходженням загальнодержавних податків і зборів або їх частки [6].

Допредрету відання даного органу можна віднести бюджетні питання, а саме здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). Під аудитом розуміється перевірка бухгалтерської звітності та обліку, задля визначення достовірності їх звітності, обліку, встановлення їхньої відповідності законодавству та нормативним вимогам. Законом України «Про Рахункову палату» визначено, що повноваження Рахункової палати поширюються на Верховну Раду України, Кабінет Міністрів України, центральні органи виконавчої влади та їхні апарати, в тому числі центральні органи зі спеціальним статусом, та місцеві органи виконавчої влади і органи місцевого самоврядування. Більше того, Рахункова палата має право контролювати також всі інші недержавні установи, підприємства, організації, спілки та інші об'єднання незалежно від форм власності та об'єднання громадян, які використовують у своїй діяльності кошти Державного бюджету України [4].

Положення частини Лімської декларації керівних принципів контролю, а саме статті 5 та 6, визначають, що вищі контрольні органи можуть ефективно та об'єктивно виконувати покладені на них функції лише у разі функціональної та організаційної незалежності, та захисту від стороннього впливу з боку інших органів державної влади. У тому числі, йдеться і про необхідність закріплення положення про орган фінансового контролю на рівні конституції та законів [5].

Варто звернути увагу й на той факт, що конституційно-правовий статус органу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту)

протягом тривалого періоду часу його існування та функціонування не було визначено чітко та однозначно. Так, свого часу Законом України «Про Рахункову палату» передбачалася її підпорядкованість Верховній Раді України. Проте, це питання було розв'язано рішенням Конституційного Суду України від 23 грудня 1997 року № 7-зп (справа про Рахункову палату), де було визнано, що Рахункова палата не є орган парламенту, тобто не є органом фінансового контролю законодавчої влади, бо підзвітній і підпорядкований парламенту тільки з питань, що стосуються використання коштів Державного бюджету України, здійснення перевірок і ревізій. Крім того, Конституційний Суд України зазначив, що Верховна Рада України не має права забрати чи обмежити конституційні повноваження Рахункової палати, передати їх іншим органам або взяти на себе їх здійснення [7]. Слід відзначити позитивну тенденцію законодавчого регулювання питання правового статусу Рахункової палати, який було уточнено на користь останньої – Рахункова палата є підзвітною Верховній Раді України. Водночас слід звернути увагу на недоліки взаємодії Рахункової палати з Верховною Радою України. Водночас чинне законодавство не достатньо чітко врегульовує процеси реагування Верховної Ради України на відповідні висновки та пропозиції Рахункової палати. Так, зокрема, передбачається обов'язковість розгляду рішення Рахункової палати, прийнятого за результатами обговорення відповідного звіту. При цьому, прямого обов'язку Верховної Ради України враховувати ці рішення законодавство не встановлює. Проте, зважаючи на те, повноваження Рахункової палати щодо здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) поширюються і на Верховну Раду України, можна стверджувати про обов'язковість розгляду рішення Рахункової палати Верховною Радою України (в разі, якщо йдеться про здійснення відповідних контрольних повноважень щодо самого Парламенту).

Зважаючи на означене вище може йтися про недостатньо чітке і всебічне регулювання конституційно-правового статусу Рахункової палати [8; 9; 10]. Зокрема, сьогодні все ще існують прогалини у законодавчому регулюванні взаємовідносин Рахункової палати і Державною аудиторською службою України, Державною митною службою України, Державним казначейством України та деякими іншими органами, які здійснюють контроль від імені різних гілок влади. Означені прогалини негативно впливають на роботу досліджуваного органу державного фінансового контролю, у тому числі, створюють передумови для дублювання повноважень, що часто унеможлиблює або суттєво ускладнює виконання функцій та компетенції різних фінансових органів та установ і знижує ефективність державного фінансового контролю.

**Висновки і пропозиції.** На підставі проведеного аналізу можна зробити висновок, що причиною неефективності державного фінансового контролю є відсутність належної правової регламентації здійснення і координації діяльності різних контролюючих органів. Зокрема, відсутність єдиної науково обґрунтованої концепції у зазначеній сфері протягом тривалого періоду часу негативно позначилася як на конституційно-правовому статусі єдиного органу державного зовнішнього

фінансового контролю, так і на практиці його діяльності, а також взаємовідносинах з іншими органами, установами тощо. Відтак, до основних завдань подальшого розвитку та удосконалення системи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) можна віднести необхідність узгодження норм чинного законодавства у зазначеній сфері, що повинні бути спрямовані на розвиток відповідних положень Конституції та законів України, а також недопущення можливості дублювання повноважень, конкуренції компетенції, перебирання функцій інших органів тощо. Такими, що потребують нагального вирішення є проблеми: щодо удосконалення правового статусу Рахункової палати; розвиток і вдосконалення положень чинного законодавства у напрямку

визначення принципів і форм взаємодії з іншими органами державної влади; розробки і ухвалення законопроектів, які покликані вирішити питання не лише щодо меж та обсягу повноважень цього органу, а у щодо чіткого відмежування компетенції останнього від компетенції інших органів тощо. Водночас, вважаємо активізацію процесів реформування та перезавантаження всієї системи публічної влади в державі актуальною та вкрай необхідною, у тому числі, у сфері реформування системи органів державного фінансового контролю. При цьому, подальшого більш детального та поглибленого вивчення, на наш погляд, потребує зарубіжний досвід організації і функціонування систем державного фінансового контролю і використання кращих практик на теренах України.

### Список літератури:

1. Розпорядження Кабінету Міністрів України Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/310-2018-%D1%80> (дата звернення: 20.11.2019).
2. Галуцько В., Діхтєвський П. та ін. Адміністративне право України. Повний курс : підручник. Видання друге. Херсон : ОЛДІ-ПЛЮС, 2019. 520 с.
3. Андрійів М.М. Поняття та структура компетенції органів публічної влади. *Теорія та практика державного управління*. 2017. № 2(57). С. 1–8.
4. Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (дата звернення: 20.11.2019).
5. Лимська декларація керівних принципів контролю від 01.01.1977 № 604\_001. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/604\\_001](https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/604_001) (дата звернення: 20.11.2019).
6. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 20.11.2019).
7. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» (справа про Рахункову палату): від 23 грудня 1997 р. № 7-зп. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/v007p710-97> (дата звернення: 20.11.2019).
8. Михайленко С., Хомутенко В. Проблемні аспекти діяльності Рахункової Палати та шляхи їхнього вирішення. *Вісник ТНЕУ*. 2011. № 5–1. С. 175–182.
9. Петренко П.С. Корупція в Україні: Рахункова палата потребує зміцнення механізмів правової держави. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. № 16. С. 201–209.
10. Койчева О.С. Проблеми реалізації функцій Рахункової Палати. *Наше право*. 2014. № 7. С. 104–109.

### References:

1. Rozporyadzhennya Kabinetu Ministriv Ukrayiny Pro skhvalennya Kontseptsiiy realizatsiyi derzhavnoyi polityky u sferi reformuvannya systemy derzhavnoho finansovoho kontrolyu do 2020 roku [Ordinance of the Cabinet of Ministers of Ukraine On approval of the Concept of realization of the state policy in the sphere of reform of the system of the state financial control till 2020]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/310-2018-%D1%80> (accessed 20.11.2019).
2. Halunko, V., Dikhtyevskiy, P. ta in. (2019). Administratyvne pravo Ukrayiny. Povnyiy kurs: pidruchnyk. Vydannya druhe [Administrative Law of Ukraine. Full Course: A Tutorial. Second edition]. Kherson: OLDI-PLYUS, 520 p.
3. Andriyiv, M.M. (2017). Ponyattya ta struktura kompetentsiyi orhaniv publichnoyi vlyady [The concept and structure of competence of public authorities]. *Teoriya ta praktyka derzhavnoho upravlinnya*, vol. 2(57), pp. 1–8.
4. Pro Rakhunkovu palatu: Zakon Ukrayiny vid 02.07.2015 № 576-VIII [Law of Ukraine On the Accounting Chamber]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (accessed 20.11.2019).
5. Limska deklaratsiya kerivnykh pryntsyviv kontrolyu vid 01.01.1977 № 604\_001 [Lima Declaration of Control Principles]. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/604\\_001](https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/604_001) (accessed 20.11.2019).
6. Byudzhethnyy kodeks Ukrayiny vid 08.07.2010 № 2456-VI [Budget Code of Ukraine]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (accessed 20.11.2019).
7. Rishennya Konstytutsiynoho Sudu Ukrayiny u spravi za konstytutsiynym podannym Prezydenta Ukrayiny shchodo vidpovidnosti Konstytutsiyi Ukrayiny (konstytutsiynosti) Zakonu Ukrayiny «Pro Rakhunkovu palatu Verkhovnoyi Rady Ukrayiny» (sprava pro Rakhunkovu palatu) vid 23 hrudnya 1997 r. № 7-zp [Decision of the Constitutional Court of Ukraine in the case on the constitutional submission of the President of Ukraine regarding the conformity of the Constitution of Ukraine (constitutionality) of the Law of Ukraine “On the Accounting Chamber of the Verkhovna Rada of Ukraine” (Case on the Accounting Chamber)]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/v007p710-97> (accessed 20.11.2019).
8. Mykhaylenko, S., Khomutenko, V. (2011). Problemni aspekty diyalnosti Rakhunkovoyi Palaty ta shlyakhy yikhnoho vyrishennya [Problematic aspects of the Accounting Chamber activity and ways of their solution]. *Visnyk TNEU*, vol. 5–1, pp. 175–182.
9. Petrenko, P.S. (2018). Koruptsiya v Ukrayini: Rakhunkova palata potrebuye zmitsnennya mekhanizmv pravovoyi derzhavy [The Accounting Chamber needs to strengthen the rule of law]. *Ekonomika i suspilstvo*, vol. 16, pp. 201–209.
10. Koycheva, O.S. (2014). Problemy realizatsiyi funktsiy Rakhunkovoyi Palaty [Problems of realization of functions of the Accounting Chamber]. *Nashe pravo*, vol. 7, pp. 104–109.