

**Олексій У.О.**

Чернівецький юридичний інститут

Національного університету «Одеська юридична академія»

## ФОРМИ ЗДІЙСНЕННЯ ПАРЛАМЕНТСЬКОГО КОНТРОЛЮ ЗА ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ РАХУНКОВОЮ ПАЛАТОЮ

*У статті досліджено Рахункову палату як вищий орган фінансового контролю, а також зроблено аналіз форм парламентського контролю, здійснених Рахунковою палатою. Не зважаючи на те, що в Україні на законодавчому рівні не закріплено статус вищого органу фінансового контролю за жодним із державних органів, однак на міжнародному рівні такий статус закріплено за Рахунковою палатою, яка є членом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), а також членом Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI). Тому дослідження питання, за допомогою яких форм і методів здійснюється парламентський контроль Рахунковою палатою в Україні, актуальне. Так, основними формами контролю є аудит (аудит ефективності), ревізія, експертиза й моніторинг, що є однією з нових форм і з латинської перекладається як спостереження, тобто здійснення нагляду за підконтрольним об'єктом. Діяльність Рахункової палати спрямована на здійснення ефективного парламентського контролю у фінансово-економічній сфері, неупередженого аналізу процесу збирання коштів до Державного бюджету й проведення витрат відповідно до цілей, визначених Законом «Про Державний бюджет». Здійснено аналіз проблем правового статусу Рахункової палати в процесі взаємодії з парламентом України. Рахункова палата здійснює контроль за використанням коштів бюджету саме від імені парламенту, що по суті означає парламентську природу такого контролю. З цього також випливає, що згадуваний контроль є парламентським прямо за змістом і знову ж таки парламентським, але опосередковано, за формою. Така опосередкованість зумовлена тим, що його безпосередньо здійснює не парламент, а спеціальний орган – Рахункова палата. А якщо говорити про повноваження Рахункової палати, то їх можна визначити як закріплені за палатою права й обов'язки (в тому числі обов'язки нести відповідальність за наслідки виконання повноважень – так звані юрисдикційні обов'язки).*

**Ключові слова:** парламентський контроль, фінансовий контроль, Рахункова палата, форми контролю, аудит, моніторинг.

**Постановка проблеми.** Натепер в Україні постає питання посилення незалежного контролю за бюджетним процесом. Якщо взяти до уваги досвід зарубіжних країн, то фактично в усіх країнах таким органом незалежного контролю є Рахункова палата. Рахункова палата України функціонує з 1997 року і є постійним органом зовнішнього державного фінансового контролю, що будує свою діяльність на основі принципів законності, плановості, об'єктивності, незалежності й гласності. Тому необхідно дослідити питання, за допомогою яких форм і методів здійснює свої контрольні повноваження Рахункова палата, а також довести необхідність визнання Рахункової палати вищим органом фінансового контролю в Україні.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням питання займалось чимало науковців, зокрема: Л.К. Воронова, Л.М. Касьяненко,

С.В. Ківалов, О.С. Койчева, І.Є. Криницький, М.П. Кучерявенко, Т.А. Латковська, О.А. Музики-Стефанчук, А.С. Нестеренко, С.О. Ніщимна, Ю.А. Ровінський, Л.А. Савченко, О.В. Солдатенко, Ю.С. Шемшученко й інші.

**Постановка завдання.** Мета дослідження полягає у визначенні змісту й сутності форм парламентського контролю, здійснюваного Рахунковою палатою.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Закон «Про Рахункову палату» передбачає, що контрольні повноваження Рахункової палати розповсюджуються на апарат Верховної Ради України, адміністрацію (секретаріат) Президента України, органи виконавчої влади, зокрема апарати, Національний банк України, Фонд державного майна України й інші державні органи й установи, утворені відповідно до законодавства. Законодавством передбачено також право Рахункової палати в про-

цесі здійснення своїх функцій за її запитом отримувати інформацію від органів державної влади й органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності [5]. Починаючи з 1998 року, Рахункова палата України є членом Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI), а з 1999 року – членом Європейської організації вищих органів фінансового контролю (EUROSAI). Виходячи з цього, ще з 1998 року Рахункова палата визнана міжнародною спільнотою як вищий орган фінансового контролю (далі – ВОФК) в Україні й співпрацює в цьому напрямку. Однак варто звернути увагу на те, що в українському законодавстві не врегульовано питання визнання Рахункової палати вищим органом фінансового контролю, що позбавляє можливості надавати професійні незалежні рекомендації щодо ефективного управління публічними фінансами, що дозволить парламенту, громадськості й кожному платнику податків бути проінформованими стосовно витрачання публічних коштів урядом і місцевою виконавчою владою.

Рахункова палата посідає важливе місце для функціонування економічно сталої держави. З метою раціонального розподілу й використання коштів із бюджету необхідно посилювати контроль із боку органів державної влади, й Рахункової палати в тому числі. Органи, що здійснюють контрольні повноваження за допомогою таких форм контролю, як перевірки, проведення експертиз та інших оцінок, дають можливість побачити, що в сучасних умовах політичного й економічного розвитку держави незаконне, нецільове, неефективне використання коштів є масовим явищем, яке породжує велику кількість інших недоліків, руйнує правове поле держави, сприяє зростанню політичного й соціального напруження в суспільстві.

Рахункова палата здійснює свою діяльність, дотримуючись принципів законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності й неупередженості. Рахункова палата застосовує у своїй діяльності основні принципи діяльності Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (далі – INTOSAI), Європейської організації вищих органів фінансового контролю (далі – EUROSAI) й Міжнародні стандарти вищих органів фінансового контролю (далі – ISSAI) в частині, що не суперечить Конституції та законам України [5]. На основі Лімської декларації з метою захисту незалежності ВОФК була розроблена «вища хартія» незалежного зовнішнього державного контролю, офіційна назва якої – Мексиканська декларація незалежності, яка була

затверджена на XIX Конгресі INTOSAI 2007 року в Мехіко [4].

Якщо провести аналіз ст. 98 Конституції України, а також Закону України «Про Рахункову палату», то можна дійти висновку, що, не дивлячись на те, що Рахункова палата законодавчо й не визначається як вищий орган фінансового контролю в Україні, однак вона виконує його функції. Так, відповідно до Лімської декларації питання створення ВОФК, а також рівень самостійності такого органу повинно бути закріплено в Конституції або в іншому нормативному акті. Статус ВОФК у нашій державі не закріплено за жодним органом.

Отже, в організації фінансового контролю в зарубіжних країнах можна спостерігати певний розподіл на категорії: відповідно, до першої категорії варто віднести органи ВОФК, які підпорядковуються парламенту або президенту й на які покладено контроль за витрачанням коштів державного бюджету; друга категорія – державні контрольні-ревізійні підрозділи міністерств, що підпорядковуються як вищому органу фінансового контролю, так і відповідному міністерству [2, с. 48].

Згідно зі ст. 17 Закону України «Про Рахункову палату», Рахункова палата складається з тринадцяти членів. Разом із тим, членами Рахункової палати є Голова, його заступник та інші члени Рахункової палати. Для забезпечення виконання покладених на Рахункову палату повноважень діє апарат Рахункової палати, що складається з департаментів, територіальних та інших структурних підрозділів (включаючи патронатні служби членів Рахункової палати). Структура, штатний розпис апарату Рахункової палати затверджуються Рахунковою палатою в межах бюджетних призначень на забезпечення діяльності Рахункової палати. Гранична чисельність апарату Рахункової палати затверджується Верховною Радою України за поданням Рахункової палати в межах бюджетних призначень на забезпечення її діяльності [5].

Відповідно до ст. 37 Закону України «Про Рахункову палату», Рахункова палата взаємодіє з Верховною Радою України та її органами в порядку, визначеному законом, Регламентом Верховної Ради України й іншими законами, що передбачає, зокрема:

- призначення та звільнення Верховною Радою України Голови й інших членів Рахункової палати;
- інформування Верховної Ради України та її органів про результати здійснення Рахунковою палатою заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту);

– подання та представлення Верховній Раді України щорічного звіту про результати діяльності Рахункової палати;

– заслуховування Верховною Радою України та її органами доповідей та інформацій (повідомлень) членів Рахункової палати щодо здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту);

– надання Рахунковою палатою в межах компетенції консультацій Верховній Раді України;

– участь народних депутатів України в засіданнях Рахункової палати;

– участь членів Рахункової палати в засіданнях Верховної Ради України та її органів [6].

Рахункова палата України здійснює контроль за виконанням Державного бюджету України в межах та обсягах, визначених Конституцією України й Законом України «Про Рахункову Палату», а також відповідає за утворення, обслуговування та погашення внутрішнього державного боргу України, в тому числі й зовнішнього державного боргу України; контролює відповідність затверджених бюджетних асигнувань Державного бюджету України бюджетному розпису й виконанням бюджетного розпису; контролює ефективність управління коштами Державного бюджету України Державним казначейством України, а також використання коштів резервного фонду Кабінету Міністрів України; контролює надходження до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контрольними органами таких надходжень; здійснює контроль за проведенням витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності органів державної влади; контролює використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам і фондам загальнообов'язкового державного соціального й пенсійного страхування; здійснює контроль таємних видатків державного бюджету тощо.

Організаційно-правове забезпечення будь-якого контролю, в тому числі й парламентського, є основою правового регулювання його форм і методів. Відсутність нормативного закріплення критеріїв виокремлення видів, форм і методів парламентського контролю та їхньої характеристики не сприяє чіткому уявленню про механізм здійснення ефективного парламентського контролю.

І.Б. Стефанюк зазначає: «форма контролю – це багатофункціональний інструмент дослідження певного явища, об'єкта, процесу, внутрішній зміст якого характеризується сукупністю засто-

совуваних прийомів (методів) контролю» [9, с. 8]. Важливе значення для теоретичного визначення та практичного використання парламентського контролю в діяльності Рахункової палати має класифікація його форм. Розглянемо деякі форми парламентського контролю, що здійснюються Рахунковою палатою.

У Законі України «Про Рахункову палату» в ст. 4 зазначено, що «державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу й інших контрольних заходів».

О.С. Койчева вказує на те, що аудит не тотожний із державним зовнішнім фінансовим контролем, а набагато вужчий за нього; в результаті виявлення порушень під час контролю винні підлягають притягненню до відповідальності, що не можна сказати про аудит. Аудит носить більш консультативний характер, тоді як контроль перевіряє на предмет дотримання фінансової дисципліни, порушення якої передбачає негативні наслідки [3, с. 116]. В процесі розвитку й запровадження аудиту ефективності в діяльності Рахункової палати можуть змінюватися підходи й методи його здійснення, різний ступінь уваги може приділятися оцінці економічності використання ресурсів у державному секторі або питанням досягнення запланованих результатів.

Аудит ефективності – це нова філософія державного аудиту, яка на перше місце ставить параметри якості, переносить увагу перевіряльників із мови цифр на сутність питань, що перевіряються. Особливість аудиту ефективності в тому, що він дозволяє встановити взаємозв'язок між діями органів влади й результатами цих дій, визначити проблемні точки й надати конкретні рекомендації з виправлення ситуації [8, с. 14].

Досліджуючи аудит ефективності в державному фінансовому контролі зарубіжних країн, І.Ю. Чумакова зазначає, «що продуктивність характеризується співвідношенням між продуктом (товаром, послугою) та ресурсами, використаними для їхнього виробництва, результативність – рівнем виконання організацією намічених цілей у вигляді співвідношення між запланованими й фактичними результатами її діяльності, а під економічністю розуміють мінімізацію витрат на здійснення діяльності організації з урахуванням відповідної якості такої діяльності» [10, с. 143].

Також для Рахункової палати характерна така форма контролю, як «ревізія». Так, О.С. Койчева вважає, що ревізія – це форма наступного фінан-

сового контролю, що є системою обов'язкових контрольних дій згідно із заздалегідь затвердженою програмою, у вигляді документальної та фактичної перевірки дотримання підприємством, установою чи організацією законодавства з фінансових питань, законності, доцільності й ефективності здійснених господарських і фінансових операцій, вірогідності й правильності обліку й звітності [3, с. 124].

Ще однією формою є експертиза (походить від латинського «*expertus*», що означає «досвідчений», «обізнаний») – метод фінансового контролю, що передбачає дослідження нормативно-правових актів, інших документів, певних питань, явищ із метою надання оцінки й підготовки рекомендацій, відповідного висновку [7, с. 197]. Так, у Законі України «Про Рахункову палату» вказується, що Рахункова палата проводить експертизу щодо поданого проєкту закону Про Державний бюджет України. Виходячи із цього положення, можна спостерігати застосування такої форми контролю, як експертиза. Окрім того, в ст. 12 Лімської декларації також зазначається те, що Рахункова палата може надавати експертно-аналітичні висновки.

Закон України «Про Рахункову палату» в ст. 7 до повноважень палати відносить проведення експертизи поданого до Верховної Ради України проєкту закону про Державний бюджет України (включаючи матеріали, що додаються до цього проєкту закону) й підготовку відповідних висновків. Лімська декларація ст. 12 наділяє ВОФК можливістю ділитися своїми професійними навичками, а також здобутим досвідом за допомогою експертно-аналітичних висновків, а також зауважень до законопроектів чи будь-яких інших нормативно-правових актів, що мають фінансовий характер. Також на керівників органів державної влади повинна накладатись можливість нести відповідальність за прийняття чи відхилення такого експертного висновку; однак необхідно зазначити, що виконання такого додаткового завдання не повинно впливати на майбутні висновки ВОФК і загрожувати ефективності його контрольної діяльності. Нормативні акти з питань запровадження максимально адаптованих та уніфікованих правил бухгалтерського обліку й звітності повинні затверджуватися лише після погодження з ВОФК.

Останнім часом на практиці дедалі ширшого застосування знаходить моніторинг (від латинського «*monitoring*», що означає спостереження) – це постійне ознайомлення із загальним

станом підконтрольного суб'єкта чи окремими напрямками його діяльності. Деякі автори зазначають, що моніторинг є різновидом контролю, пасивною його формою [1, с. 433], тобто вони класифікують його як вид та як форму.

Рахункова палата постійно виявляє численні факти порушення чинного законодавства України, передусім Бюджетного кодексу України, під час видання Кабінетом Міністрів України, іншими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування нормативно-правових актів. Нерідко ці акти суперечать чинному законодавству з питань бюджету й фінансів України, змінюють бюджетні видатки. Отже, одним із головних суб'єктів парламентського контролю в Україні є Рахункова палата, на яку покладено завдання контролю за рухом публічних фінансів у нашій державі.

**Висновки.** Результативність управління бюджетним процесом України залежить від ефективного й своєчасного виконання своїх функцій відповідними органами державної влади, в тому числі й Рахункової палати як одного з основних контрольних органів держави. А отже можна стверджувати, що для ефективної роботи такого органу необхідно внести ряд коректив у закон про Рахункову палату, детальніше окреслити коло контрольних повноважень цього органу й закріпити основні форми здійснення таких повноважень.

Окрім того, як зазначається у звіті Рахункової палати за 2019 рік, варто зазначити, що 2019 рік став для Рахункової палати визначальним: вперше за 23-річну історію інституції затверджено Стратегію розвитку Рахункової палати на 2019–2024 роки. Головна мета розроблення Стратегії – запровадження в Україні дієвої моделі зовнішнього аудиту публічних коштів і державного майна для задоволення запиту суспільства, яка б відповідала міжнародним стандартам вищих органів аудиту (далі – ВОА) й забезпечила виконання взятих Україною зобов'язань перед міжнародними партнерами. Стратегія побудована на практичному досвіді провідних ВОА країн – членів Міжнародної організації вищих органів аудиту (INTOSAI) й із дотриманням вимог національного законодавства. Стратегія визначає місію, візію та цінності Рахункової палати, встановлює стратегічні цілі, пріоритети й завдання для досягнення перспективних цілей [11]. Відповідно до Стратегії, Рахункова палата до 2024 року повинна стати незалежним вищим органом державного аудиту

в Україні, який надає об'єктивні експертні оцінки щодо управління публічними коштами й державним майном на основі міжнародних стандартів і кращих світових практик; незалежним, професійним, об'єктивним і неупередженим, відкритим для діалогу аудитором і радником, взірцем досконалого управління та зразкової організації; надійним роботодавцем, спроможним забезпечити належні умови праці, застосування високих професійних стандартів і можливостей для професійного розвитку; незалежною, професійною

та неполітичною інституцією, яка із застосуванням міжнародних стандартів аудиту на основі кращих світових практик надає певну аудиторську інформацію про об'єктивний стан управління публічними коштами й державним майном в Україні, в тому числі коштами, залученими від міжнародних партнерів, а також здійснює практичний внесок у розвиток зовнішнього аудиту в рамках діяльності Міжнародної та Європейської організацій вищих органів аудиту (INTOSAI й EUROSAI) й взаємодіє з іншими БОА [11].

#### Список літератури:

1. Гуцаленко Л.В. Формування економічної сутності державного фінансового контролю. *Збірник наукових праць Вінницького ДАУ*. 2008. Випуск 36. С. 300–305.
2. Дорош Н.І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення. *Фінанси України*. 1998. № 1. С. 47–55.
3. Койчева О.С. Рахункова палата як суб'єкт фінансового контролю : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Одеса, 2016. 236 с.
4. Мексиканська декларація незалежності. URL: [http://old.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/1013545?cat\\_id=32836](http://old.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/1013545?cat_id=32836).
5. Про Рахункову палату : Закон України від 02 липня 2015 р. № 576-VIII / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*. 2015. № 36. Ст. 360. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>.
6. Про регламент Верховної Ради України : Закон України від 26 квітня 2020 р. № 1861-VI / *Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 14–15, № 16–17. Ст. 133. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1861-17#Text>.
7. Савченко Л.А. Правові основи фінансового контролю : навчальний посібник. Київ : Юрінком Інтер, 2008. 504 с.
8. Симоненко В.К. Аудит эффективности: проблемы адаптации и внедрения. *Вісник КНЕТУ*. 2014. № 2. С. 5–15.
9. Стефанюк І.Б. До нової якості бюджетного контролю через аудит ефективності. *Фінансовий контроль*. 2003. № 2. С. 7–12.
10. Чумакова І.Ю. Аудит ефективності у державному фінансовому контролі зарубіжних країн. *Фінанси України*. 2007. № 8. С. 137–146.
11. Звіт Рахункової палати за 2019 рік. URL: [https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Reports/2019/ZVIT\\_RP\\_2019.pdf](https://rp.gov.ua/uploadfiles/Activity/Reports/2019/ZVIT_RP_2019.pdf).

#### Oleksii U.O. FORMS OF IMPLEMENTATION OF PARLIAMENTARY CONTROL OVER PUBLIC FINANCE BY THE ACCOUNTING CHAMBER

*The article examines the Accounting Chamber as the supreme body of financial control, as well as analyzes the forms of parliamentary control exercised by the Accounting Chamber. Despite the fact that in Ukraine the status of the supreme body of financial control is not enshrined in law at any of the state bodies, but at the international level such status is assigned to the Accounting Chamber, which is a member of the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), member of the European Organization of Supreme Audit Institutions (EUROSAI). Therefore, the study of the forms and methods by which parliamentary control is exercised by the Accounting Chamber in Ukraine is relevant. Thus, the main forms of control are audit (performance audit), audit, examination and one of the new forms is monitoring, which translates from Latin as observation, ie supervision of the controlled object. The activities of the Accounting Board are aimed at effective parliamentary control in the financial and economic sphere, impartial analysis of the process of fundraising to the State Budget and expenditures in accordance with the objectives set by the Law "On the State Budget". An analysis of the problems of the legal status of the Accounting Chamber in the process of interaction with the Parliament of Ukraine. The Accounting Chamber exercises control over the use of budget funds on behalf of the parliament, in essence means the parliamentary nature of such control. It also follows that the said control is parliamentary directly in content and again parliamentary, but indirectly, in form. This indirectness is due to the fact that it is not carried out directly by the parliament, but by a special body – the Accounting Chamber. As for the powers of the Accounting Chamber, they can be defined as the rights and responsibilities assigned to the Chamber (including responsibilities for the consequences of the exercise of powers – the so-called jurisdictional responsibilities).*

**Key words:** parliamentary control, financial control, Accounting Chamber, forms of control, audit, monitoring.