

ЧОРНОМОРСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ПЕТРА МОГИЛИ
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПУБЛІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ТА
АДМІНІСТРУВАННЯ

Кафедра публічного управління та адміністрування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА ДРУГИМ РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ (МАГІСТР)
на тему: «РАХУНКОВА ПАЛАТА ЯК КЛЮЧОВИЙ СУБ'ЄКТ
ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ»

Виконала: студентка 6 курсу 637М3 групи
галузі знань:

28 Публічне управління та адміністрування
спеціальності:

281 Публічне управління та адміністрування

Антоненко Юлія Русланівна

Науковий керівник: кандидат наук з
державного управління, доцент

Шульга Анастасія Алімівна

Рецензент: кандидат політичних наук,
доцент

Бондар Ганна Леонідівна

м. Миколаїв – 2023 рік

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ ЯК ОДНОГО ІЗ КЛЮЧОВИХ СУБ'ЄКТІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	7
1.1. Історія створення Рахункової палати	7
1.2. Фінансовий контроль – основна функція Рахункової палати	17
1.3. Принципи діяльності Рахункової палати	24
РОЗДІЛ 2. ОКРЕМІ АСПЕКТИ РЕАЛІЗАЦІЇ КОНТРОЛЬНИХ ФУНКЦІЙ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ У ФІНАНСОВІЙ СФЕРІ УКРАЇНИ	29
2.1. Організаційно-правові основи функціонування Рахункової палати	29
2.2. Повноваження Рахункової палати як органу парламентського контролю у сфері фінансів	41
2.3. Методи та заходи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою	47
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ	58
3.1. Проблемні аспекти діяльності Рахункової палати та можливі способи їх вирішення	58
3.2. Засоби оптимізації здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою	64
ВИСНОВКИ	70
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	74
ДОДАТКИ	83

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Сьогодні нашій державі, як ніколи необхідні не лише кардинально нові законодавчі акти, але й суттєво трансформовані підходи до розуміння важливості й ефективності управлінського контролю з боку держави, особливо у сфері фінансів. Кожен громадянин України повинен розуміти та усвідомлювати, що саме від його дій та рішень залежить подальший розвиток нашої країни. Адже ми прямо несемо відповідальність за те, в якому напрямі буде розвиватись Україна, особливо у післявоєнний період, наскільки ефективними будуть всі подальші публічно-управлінські зміни. При цьому саме прозоре, законне, раціональне та ефективне використання державних коштів сприятиме дотриманню законності, підвищенню рівня соціально-економічного розвитку держави та фінансової відповідальності.

Відповідно до ст. 98 Конституції України контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх подальшим використанням вже майже тридцять років здійснює Рахункова палата, котра протягом короткого часу своєї діяльності змогла вирішити головне завдання – сформуватися як дієздатний конституційний орган та розробити нову ідеологію фінансового контролю [19]. Проте, через ряд факторів та явищ, що перешкоджають ефективному здійсненню державного фінансового контролю, рівень результативності роботи Рахункової палати, у порівнянні з європейськими країнами, є низьким. Перш за все, це недосконалість вітчизняного законодавства у сфері фінансового контролю та надмірна колізійність його правових норм; наявність методологічних проблем здійснення такого контролю Рахунковою палатою тощо. Все це веде до втрати Україною контролю над важливою ланкою фінансової системи – державними грошовими активами. Саме тому питання удосконалення функціонування Рахункової палати на сучасному етапі, як одного із ключових суб'єктів

фінансового контролю в Україні, є вкрай важливим та актуальним.

Стан наукової розробки теми. Загальні засади дослідження Рахункової палати як одного із ключових суб'єктів фінансового контролю в Україні відображено у наукових працях Н.І. Березовської, Л.В. Борець, Н.Г. Виговської, П.К. Германчука, С.Є. Гребеня, Е.В. Косової, А.В. Марущака, Н.І. Обушної, В.В. Пацкана, В.Ф. Піхоцького, О.А. Шевчука, І.М. Яремчука та ін. Дослідженням окремих аспектів реалізації контрольних функцій Рахункової палати у фінансовій сфері України займалися П.П. Латковський, Г.В. Лопушняк, У.О. Олексій, П.С. Петренко, І.М. Проць, Ю.В. Табенська, І.М. Яремчук та ін. Однак, незважаючи на значні наукові напрацювання у вказаній сфері, існує ряд невирішених питань стосовно удосконалення роботи Рахункової палати у світлі нових соціально-економічних та політико-правових викликів.

Метою роботи є дослідження Рахункової палати як ключового суб'єкта фінансового контролю в Україні.

Зазначена вище мета досягається постановкою таких завдань:

- розглянути загальні засади дослідження Рахункової палати як одного із ключових суб'єктів фінансового контролю в Україні;
- визначити організаційно-правові основи функціонування Рахункової палати;
- охарактеризувати повноваження Рахункової палати як органу парламентського контролю у сфері фінансів;
- систематизувати методи та заходи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою;
- запропонувати способи удосконалення функціонування Рахункової палати на сучасному етапі.

Об'єктом роботи є правовідносини, що складаються у процесі формування та функціонування Рахункової палати.

Предметом роботи є Рахункова палата як ключовий суб'єкт фінансового контролю.

Методи дослідження. Методологічну основу роботи складає сукупність загальнонаукових і спеціальних методів дослідження. Так, наприклад, формально-логічний метод було використано для визначення основних понять дослідження. За допомогою порівняльно-правового методу розглянуто організаційно-правові основи функціонування Рахункової палати. На основі системно-функціонального методу охарактеризовано повноваження Рахункової палати як органу парламентського контролю у сфері фінансів. Використання системно-аналітичного методу дало змогу систематизувати методи та заходи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою. За допомогою причинно-наслідкового аналізу запропоновано способи удосконалення функціонування Рахункової палати на сучасному етапі. На основі методів групування і прогнозування зроблено відповідні висновки проведеного дослідження.

Наукова новизна дослідження. Дана робота є самостійною науковою працею в галузі публічного управління, в якій автором отримано науково-обґрунтовані результати, що розкривають організаційно-правові засади функціонування Рахункової палати як одного із ключових суб'єктів фінансового контролю в Україні. Основні положення кваліфікаційної роботи, що визначають її наукову новизну, полягають: в уточненні поняття «фінансовий контроль»; у виявленні проблемних аспектів діяльності Рахункової палати та моделюванні способів їх вирішення; у формулюванні засобів оптимізації здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою в умовах сучасних соціально-економічних змін в Україні, що враховують сучасні соціально-економічні і політико-правові умови і потреби українського суспільства та позитивний іноземний досвід організації і реалізації державного фінансового контролю.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що на основі аналізу нормативно-правової бази і здобутків вітчизняної науки публічного управління, в кваліфікаційній роботі досліджено управлінсько-правові засади функціонування Рахункової палати як одного із ключових

суб'єктів фінансового контролю в Україні та запропоновано способи удосконалення її функціонування на сучасному етапі. Практичне застосування отриманих результатів сприятиме врегулюванню дискусійних питань щодо здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою, які існують на сьогоднішній день у цій сфері, покращить результативність її роботи як вищого органу аудиту України.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки дослідження апробовано у формі однієї доповіді на XXVI Всеукраїнській щорічній науково-методичній конференції «Могилянські читання – 2023: досвід та тенденції розвитку суспільства в Україні: глобальний, національний та регіональний аспекти (м. Миколаїв, 6-10 листопада 2023 р.).

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, які об'єднують вісім підрозділів, висновків, списку використаних джерел та двох додатків. Загальний обсяг роботи складає 86 сторінок, основного тексту – 73 сторінки. Список використаних джерел налічує 80 найменувань. Робота містить 8 рисунків.

РОЗДІЛ 1

ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ ДОСЛІДЖЕННЯ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ ЯК ОДНОГО ІЗ КЛЮЧОВИХ СУБ'ЄКТІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

1.1. Історія створення Рахункової палати

Розвиток державного фінансового контролю на теренах сучасної України відбувався протягом багатьох століть. Фактично його виникнення, з одного боку, пов'язане з розбудовою механізму державних фінансів, а з іншого – з виникненням державного рахівництва. Сьогодні, відповідно до чинного законодавства, найвищим органом державного фінансового контролю в Україні є Рахункова палата, яка «... від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженнями до Державного бюджету України та їх використанням» [50].

Та ще задовго до проголошення України як незалежної демократичної держави, існували органи влади, що були прототипами сучасної Рахункової палати. Так, наприклад, за часів Київської Русі такий правовий документ як Руська Правда (XI ст.) закріплювала право вищої посадової особи на грошовий контроль державної казни [4, с. 145]. Через більше ніж сто років Володимир Мономах Статутом доповнює вказаний вище «нормативний» документ 69 статтями, що містять положення кримінального, цивільного і судового права, завдяки яким відбувається упорядкування контрольних процедур князівської держави [9, с. 121].

За часів Запорізької Січі, а потім Гетьманщини відбувалося поступове формування механізму контрольно-рахівного порядку. На той час функціонували Військовий регламент, який здійснював управління військовими справами та Ревізійний комітет, що проводив перевірки

скарбових та військових рахунків. З 1654 р. завдання щодо контролю за фінансовою системою козацької держави почав виконувати гетьманський підскарбій [60, с. 43]. Також паралельно було створено Наказ Рахункових справ Великої скарбниці, який був покликаний здійснювати рахунковедення певних доходів та видатків держави, а також контроль за надходженням та витрачанням коштів щодо різних установ відповідно до книг та документів інших центральних наказів, а також перевірку звітів місцевих фінансових органів [21, с. 22].

На початку 18 ст. у сфері управління державними фінансами було створено три колегії: камерколегія – для управління доходами, штатс-конторколегія – видатками, ревізійно-колегія – перевітками державних фінансів. А вже на початку 19 ст. було сформовано Державне управління ревізіями державних рахунків, котре відповідає за перевірку та ревізію всіх прибутково-видаткових операцій щодо казенних та суспільних коштів, а також здійснювало спостереження за їх рухом; головною функцією вказаного органу виконавчої влади став нагляд за точним виконанням державного бюджету. Впродовж наступних десятиліть його функції розширювалися за рахунок доповнення об'єктів нагляду – залізних доріг, оборонних підприємств, військових портів, кредитних установ, гірничих заводів та переселенських справ [79, с. 118-119].

У перші роки після повалення імперського режиму функціонував Народний комісаріат державного контролю, який був перетворений у 1920 р. на Народний комісаріат робітничо-селянської інспекції. Цей комісаріат мав широке коло повноважень, яке час від часу постійно розширювалось. Так, наприклад, вже у 1924 р. «він являв собою функціональний перелік, в якому першу позицію займало завдання із виявлення реальності державного бюджету 1923–1924 рр. та аналіз фактичного його виконання в 1922–1923 рр., відпрацювання заходів щодо побудови більш раціонального державного бюджету 1923–1924 рр., підготовка висновку щодо звіту з виконання державного бюджету за рік та квартали, а також вивчення

проблем: співвідношення цін продуктів сільського господарства та державної промисловості; державної допомоги селянським господарствам; раціоналізації виробництва та підвищення продуктивності праці, концентрації виробництва, упорядкування управління витратами; політики заробітної плати; планомірного розвитку народного господарства; посилення державної монополії на торгівлю; підвищення обороноздатності країни; становлення союзної статистики тощо» [15].

У 1934 р. було створено Комісію радянського контролю при РНК СРСР, який займався перевіркою фактичного виконання найважливіших рішень уряду шляхом проведення оперативних перевірок виконання постанов останнього. А вже у 1940 р. утворено Народний комісаріат державного контролю СРСР, на який покладалося завдання щодо здійснення контролю за обліком і витрачанням державних коштів і матеріальних цінностей, що знаходяться в розпорядженні державних, кооперативних та інших громадських організацій, установ і підприємств, а також перевірка виконання рішень уряду [21, с. 23].

У 1946 р. Народний комісаріат державного контролю СРСР трансформувався у Міністерство державного контролю СРСР, до відомства якого було включено:

- «контроль за суворим і неухильним виконанням постанов і розпоряджень Уряду СРСР;
- внесення на розгляд Уряду СРСР, урядів союзних республік окремих питань, що мають народногосподарське значення, що впливають з матеріалів ревізій і перевірок;
- подання в Уряд СРСР, уряди союзних республік висновків по виконанню бюджету СРСР і державних бюджетів союзних республік;
- проведення ревізій, перевірок державних, кооперативних, громадських організацій, установ і підприємств СРСР;
- контроль за достовірністю статистичних та інших звітних відомостей;

- контроль за порядком зберігання, витрачання, використання матеріальних цінностей» [15].

Наступниками Міністерство державного контролю СРСР були: Комісія радянського контролю РМ СРСР (1957 р.), Комісія державного контролю СРСР (1961 р.), Комітет партійно-державного контролю при ЦК КПРС та РМ СРСР (1962 р.), Комітет народного контролю СРСР (1965 р.) та Контрольна палата СРСР (1991 р.), яка конституювалася як найвищий орган фінансово-економічного контролю в країні, діючий під керівництвом Верховної Ради СРСР і підзвітний їй [20, с. 243].

Безпосередньо Контрольна палата СРСР, як останній радянський попередник Рахункової палати сучасної України виконував наступні функції:

1) «здійснював контроль за своєчасністю та повнотою надходження доходів, цільовим і економним витрачанням коштів союзного бюджету, загальнодержавних позабюджетних фондів; за витратами на утримання союзних органів державної влади і управління, збереженням та використанням державного майна, що є загальносоюзної власністю, у галузях народного господарства, підвідомчих Союзу РСР, враховуючи оборонну промисловість, а також у Збройних Силах СРСР, у системі Міністерства внутрішніх справ СРСР, Комітету державної безпеки СРСР; за роздержавленням і приватизацією об'єктів союзної власності;

2) контролював роботу Міністерства фінансів СРСР і його органів за виконанням союзного бюджету;

3) контролював інвестиційну діяльність органів управління Союзу РСР; перевіряв законність та ефективність використання ресурсів, що виділяються на виконання загальносоюзних програм і союзних замовлень держави, всіма організаціями і підприємствами незалежно від форм власності;

4) здійснював контроль за грошовою емісією, використанням кредитних і валютних ресурсів виконавчими і розпорядчими органами Союзу РСР, Державним банком СРСР; за дорученням Верховної Ради СРСР перевіряв використання золотого запасу і алмазного фонду з урахуванням

інтересів Союзу РСР і республік;

5) за дорученням Верховної Ради СРСР та її палат проводив експертну оцінку статей проєктів союзного бюджету, фінансово-економічної обґрунтованості проєктів державних програм та урядових рішень; проводив аналіз економічного становища в союзних галузях народного господарства, стану ціноутворення та в межах своєї компетенції виконував інші завдання Верховної Ради СРСР та її палат;

6) перевіряв відповідно до свого статусу роботу митних органів СРСР;

7) перевіряв фінансово-господарську діяльність державних організацій, представництв та установ, що діяли за кордоном і фінансувалися з союзного бюджету;

8) перевіряв у загальносоюзних громадських об'єднань джерела отримання доходів та їх використання відповідно до статутних завдань;

9) з питань, що належать до спільних повноважень Союзу РСР і республік, взаємодіяв під час проведення перевірок і ревізій з органами державної влади і управління республік, іншими союзними і республіканськими контрольними органами, надавав контрольним органам республік методологічну допомогу;

10) контролював на об'єктах, що перевіряються, дотримання встановлених правил єдиної системи ведення бухгалтерського обліку та звітності, вносив пропозиції щодо їх вдосконалення;

11) налагоджував зв'язки з контрольними органами іноземних країн та відповідними міжнародними організаціями, укладав з ними угоди про ділове співробітництво» [46].

З перших років незалежності України постало питання про формування нового органу влади, основним призначенням якого має бути здійснення державного фінансового контролю. Таким органом у 1996 р. із прийняттям Конституції України стала Рахункова палата. Цей весь процес (формування нового органу державного фінансового контролю), як зазначає П.С. Петренко, відбувався у «досить складних умовах перехідного періоду до

ринкової економіки, що характеризувалося кризовим станом економіки і з усіма впливаючими з цього соціально-економічними проблемами, нестабільністю бюджетно-фінансової системи країни, відсутністю необхідного законодавчого забезпечення організації бюджетного процесу і низьким рівнем фінансової дисципліни» [38, с. 202].

У липні 1996 р. був прийнятий Закон України «Про Рахункову палату», який фактично дав старт роботі новому органу незалежного зовнішнього державного фінансового контролю. Відповідно до цього Закону на Рахункову палату покладалося виконання таких функцій як:

«1) здійснювати контроль за виконанням законів України та прийнятих Верховною Радою України постанов, виконанням Державного бюджету України, фінансуванням загальнодержавних програм, збереженням та використанням майна, що є об'єктами права державної власності, органами виконавчої влади та посадовими особами, які обираються, призначаються або затверджуються Верховною Радою України;

2) здійснювати за дорученням Верховної Ради України контроль за своєчасним і повним надходженням доходів до Державного бюджету України, виконанням Державного бюджету України за поквартальним розподілом доходів і видатків відповідно до показників цього бюджету, в тому числі видатків по обслуговуванню внутрішнього і зовнішнього боргу України, витрачанням коштів цільових фондів;

3) перевіряти за дорученням комітетів Верховної Ради України використання за призначенням органами виконавчої влади коштів загальнодержавних цільових фондів та коштів позабюджетних фондів і подавати за наслідками перевірки Верховній Раді України висновки щодо можливостей скорочення видатків по кожному фонду окремо та доцільності спрямування вилучених коштів на фінансування інших видатків Державного бюджету України;

4) контролювати ефективність управління коштами Державного бюджету України Державним казначейством України, законність і

своєчасність руху коштів Державного бюджету України, в тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів у Національному банку України, в уповноважених банках та кредитних установах України;

5) надавати консультації органам і посадовим особам, які обираються, затверджуються або призначаються Верховною Радою України, з питань витрачання коштів Державного бюджету України;

6) здійснювати за дорученням Верховної Ради України, комітетів Верховної Ради України контрольні функції щодо фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля та інших програм, що затверджуються Верховною Радою України;

7) контролювати інвестиційну діяльність органів виконавчої влади, перевіряти законність та ефективність використання фінансових ресурсів, що виділяються з Державного бюджету України на виконання загальнодержавних програм;

8) проводити попередній аналіз до розгляду на засіданнях комітетів та Верховної Ради України звітів Антимонопольного комітету України щодо здійснення ним державного контролю за дотриманням антимонопольного законодавства, а також звітів Фонду державного майна України та посадових осіб, які обираються, призначаються або затверджуються Верховною Радою України, щодо ефективного управління майном;

9) здійснювати контроль за виконанням рішень Верховної Ради України про надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям та про одержання Україною від іноземних держав, банків та міжнародних фінансових організацій позик, які не передбачені Державним бюджетом України, використанням безоплатної допомоги Україні, одержаної з іноземних джерел, за грошовою емісією, використанням кредитних і валютних ресурсів органами виконавчої влади та їх посадовими особами, наданням кредитів і здійсненням операцій з розміщення золотого і валютного резервів;

10) перевіряти за дорученням Верховної Ради України відповідно до свого статусу кошторис витрат, пов'язаних з діяльністю Верховної Ради України та її апарату, допоміжних органів і служб Президента України та апарату Кабінету Міністрів України, а також витрачання коштів державними установами та організаціями, що діють за кордоном і фінансуються за рахунок Державного бюджету України;

11) готувати і давати висновки та відповіді на звернення органів виконавчої влади, органів прокуратури і суду з питань, що належать до її відомства;

12) налагоджувати зв'язки з контрольними органами іноземних держав та відповідними міжнародними організаціями, укладати з ними угоди про співробітництво» [49].

Порівняння напрямів діяльності Контрольної палати СРСР (відповідно до Закону СРСР «Про Контрольну палату СРСР» від 16 травня 1991 р.) та Рахункової палати України (відповідно до Закону України «Про Рахункову палату» від 11 липня 1996 р.) дає підставити зробити висновок про значний їх збіг та ідентичність функціонування. Інакше кажучи, про спадкоємність цих органів влади, як вищих публічно-владних інституцій, котрі здійснюють державний фінансовий контроль (див. Додаток А).

У липні 2015 р., було прийнято новий Закон України «Про Рахункову палату», який значно змінив ситуацію і суттєво розширив функції і повноваження Рахункової палати щодо контролю за надходженням коштів до Державного бюджету та їх подальшим використанням. Оскільки відповідно до Закону України 1996 р., Рахункова палата мала право контролювати лише видатки Державного бюджету. У результаті прийняття нового законодавчого акту цей орган влади Україна отримала повноцінний вищий орган фінансового контролю, котрий є відображенням державного суверенітету і демократії.

З перших років незалежності нашої країни повноваження Рахункової палати постійно змінювались – то розширювались, то суттєво звужувались,

відповідно трансформувалась роль і значення цього органу влади в системі публічного управління та безпосередньо в бюджетно-фінансовій системі країни. Враховуючи це вітчизняна дослідниця Н.І. Обушна запропонувала власну періодизацію розвитку Рахункової палати України:

I етап (1992–1996 рр.) – попереднє становлення Рахункової палати:

- робота над проектом Закону «Про Контрольну палату в Україні» протягом 1992–1993 рр.;

- прийняття Постанови Верховної Ради України «Про створення Контрольної палати Верховної Ради України» та законопроекту «Про Контрольну палату Верховної Ради України» (1995 р.);

- прийняття Закону України «Про Контрольну палату Верховної Ради України» (1996 р.);

II етап (1996–2004 рр.) – становлення та первинний розвиток Рахункової палати:

- прийняття Конституції України та Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» у 1996 р.;

- внесення у 1998 р. парламентом змін до Закону України «Про Рахункову палату Верховної Ради України», внаслідок яких він отримав назву «Про Рахункову палату»;

- суттєве звуження повноважень Рахункової палати;

- входження Рахункової палати до INTOSAI (1998 р.) та EUROSAI (1999 р.), що стало важливим кроком на шляху її розвитку;

III етап (2004–2010 рр.) – розвиток та розширення контрольних повноважень Рахункової палати:

- прийняття у 2004 р. Закону України «Про внесення змін до Конституції України», відповідно до положень якого було внесено зміни до ст. 98 Конституції України щодо розширення контрольних повноважень Рахункової палати;

- обрання у 2008 р. Рахункової палати України до складу Ради керуючих EUROSAI строком на 6 років;

- обрання у 2009 р. Рахункової палати України зовнішнім аудитором ОБСЄ на один рік із можливістю продовження повноважень ще на два терміни;

IV етап (2010–2013 рр.) – функціонування Рахункової палати із звуженням колом контрольних повноважень:

- відновлення у 2010 р. рішенням Конституційного Суду України № 20-рп/2010 первинної редакції ст. 98 Конституції України, що знову позбавило Рахункову палату повноважень у частині контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України;

V етап (2013–2015 рр.) – відновлення контрольних повноважень Рахункової палати:

- прийняття у 2013 р. Закону України «Про внесення змін до ст. 98 Конституції України», відповідно до положень якого основним контрольним повноваженням Рахункової палати в черговий раз визначено здійснення контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням;

VI етап (2015 р. і дотепер) – сучасне реформування та модернізація Рахункової палати:

- прийняття у 2015 р. нового Закону України «Про Рахункову палату» згідно з INTOSAI, який заклав нові засади формування сучасного інституту публічного аудиту в Україні [33, с. 65].

Враховуючи вище викладене можна узагальнити, що у різні історичні часи на теренах сучасної України функціонували контрольно-рахівні органи влади. Більш сучасного вигляду такі органи набули за часів СРСР. Із проголошенням незалежності України до конституційного закріплення назви і правового статусу Рахункової палати у 1996 р. говорити про відсутність такого вищого органу аудиту неможна. Це був своєрідний попередньо-підготовчий етап виникнення та формування теоретично-методологічного, методичного та організаційного базису діяльності Рахункової палати. У період з 1996 р. до 2015 р. відбувалося оновлення змістовно-структурного та

функціонально-повноважного наповнення діяльності Рахункової палати, методик її контрольної діяльності, а також було здійснено кроки з її інтеграції до світового простору міжнародних органів аудиту. Починаючи з 2015 р. і до сьогодні відбувається удосконалення функціонування Рахункової палати України, гармонізації її адміністративно-правового статусу і сфери діяльності із загальноприйнятими міжнародними підходами, шляхом їх імплементації до національного законодавства.

1.2. Фінансовий контроль – основна функція Рахункової палати

Сьогодні ми часто чуємо поєднання таких слів як фінанси і контроль, що є звичними для нас, у словосполучення «фінансовий контроль». Та чи правильному розумінню піддається це словосполучення і у яких, відповідно, ситуаціях необхідно використовувати такий контроль. У різних країнах поняття «фінансовий контроль» трактують по-різному. Наприклад, у США – це «операційний аудит», у Канаді та Великій Британії – «аудит вигоди використання грошей», у Норвегії і Швеції – «аудит виконання (управління)», в Росії – «державний аудит» [41, с. 31].

Для правильного застосування фінансового контролю та отримання бажаних результатів після його здійснення, вважаємо за необхідне окремо дослідити такі категорії як «контроль», «фінанси» та «фінансовий контроль».

З етимологічної точки зору термін контроль має латинське походження, утворене шляхом сполучення слів: *rola* – згорток паперу із записами, документ, та *contra* – протиставлення, яке висувається проти тверджень, що містяться у цьому документі. Отже, під терміном «контроль», слід розуміти порівняння, зіставлення кількох тверджень [27, с. 654].

Свого часу вітчизняний дослідник В.М. Гаращук, думка якого нам імпонує, відзначав, що слово «контроль» більш правильно тлумачити як

«перевірку, а також спостереження з метою перевірки для протидії чомусь небажаному, тобто виявлення, попередження та припинення протиправної поведінки з боку будь-кого» [10, с. 37].

На сучасному етапі контроль є невід'ємною частиною управлінського процесу. Ослаблення контрольної функції призводить до формалізму в здійсненні управління. У свою чергу, від дієвості контролю значною мірою залежить ефективність роботи органів управління, а в остаточному підсумку – і ефективність суспільного відтворення. Дані, отримані внаслідок проведення контролю, дозволяють коректувати прийняті раніше рішення для найбільш ефективного досягнення поставленого управлінського завдання. Саме контроль дозволяє на основі інформації про фактичні ситуації, явища і їх зміни вчасно вживати заходів стосовно усунення недоліків у роботі системи державного управління [73, с. 289].

Якщо говорити про тлумачення поняття «фінанси», то сучасна наука не дає однозначної відповіді щодо його суті. Тим більше, що багатогранність фінансів дає можливість вивчати їх з позицій різних рівнів, у тому числі загальної теорії фінансів, економіки, менеджменту, права тощо. У більшості підручників фінанси трактуються як сукупність відносин, що мають розподільчий характер і опосередковуються через доходи й видатки суб'єктів господарської діяльності, фінансово-кредитних установ, держави, міжнародних фінансових організацій тощо [35, с. 478].

Безпосередньо економісти визначають фінанси як «систему грошових відносин з приводу формування і використання фондів, необхідних державі для виконання своїх функцій» [59, с. 9]. Натомість, правознавці дане поняття трактують як «відносини, що регулюють формування, розподіл і використання централізованих і децентралізованих грошових фондів [8, с. 7]. Хотілося б підкреслити, що як перші, так і другі науковці мають рацію. Адже дійсно фінанси – це не просто гроші, доходи або видатки. Це одна із важливих складових практично всіх видів діяльності та невід'ємний елемент діяльності державних органів управління, підприємств, об'єднань

підприємств і установ, фізичних осіб, партій, громадських організацій, міжнародних корпорацій та ін.

Фінансовий контроль як категорію можна досліджувати в межах різних суспільних наук (менеджменту, права, соціології, фінансів, бухгалтерського обліку тощо). Так, наприклад, в економічній літературі поширеною є позиція щодо фінансового контролю як форми реалізації контрольної функції фінансів (фінансовий контроль як фінансова категорія). Фінансовий контроль виступає як результат практичного використання контрольної функції фінансів, тобто їх внутрішньої властивості – можливості виступати засобом контролю за виробництвом, розподілом і використанням суспільного продукту й національного доходу [29, с. 876]. Інакше кажучи фінансовий контроль є формою реалізації контрольної функції фінансів, яка втілюється у діяльності спеціальних контролюючих органів, що здійснюють цей контроль.

Протилежний погляд на категорію «фінансовий контроль» розглянутий у працях з юриспруденції. Більшість правознавців пов'язують контроль з дотриманням законів і нормативних актів при здійсненні фінансових операцій юридичними та фізичними особами [62, с. 13]. Однак, у процесі організації фінансового контролю перевіряють не лише законність господарських операцій, але і їх доцільність, ефективність, тому, на наш погляд, вказаний підхід потребує уточнення та розширення.

У межах правового підходу фінансовий контроль можна також розглядати як інститут або сукупність органів, що здійснюють фінансовий контроль. Суб'єктами фінансових відносин виступають юридичні і фізичні особи, які можуть бути носіями юридичних прав і обов'язків. З одного боку, учасником фінансових відносин є суб'єкти, що представляють інтереси держави у сфері державних фінансів, з іншого, – суб'єктами є юридичні і фізичні особи, які, виконуючи покладені на них юридичні обов'язки, сприяють мобілізації чи використанню фінансових ресурсів [61, с. 233].

Досить розповсюдженою є позиція щодо фінансового контролю як управлінської категорії. Так, наприклад, О.П. Кириленко стверджує, що

фінансовий контроль – це один з елементів управління фінансами; особлива діяльність з перевірки правильності вартісного розподілу ВВП, утворення і витрачання фондів грошових коштів [17, с. 64]. У працях інших науковців фінансовий контроль називають функцією управління, завершальним етапом управлінського циклу, зворотним зв'язком. Фінансовий контроль як управлінську категорію пов'язують з необхідністю виконання фінансових планів, установлених норм у системі менеджменту, що надає можливість визначити мету фінансового контролю – виявлення відхилень і прийняття управлінських рішень за результатами контролю. Як функція управління контроль є об'єктивно необхідним. Він спрямовує процес управління за встановленими ідеальними моделями, коригуючи поведінку підконтрольного об'єкта. Відомо, що послаблення контрольної функції призводить до формалізму здійснення управління. Від дієвості фінансового контролю, таким чином, значною мірою залежать ефективність роботи органів управління й ефективність суспільного виробництва. Але контроль не можна протиставляти управлінню. Будучи функцією управління, контроль не може бути призначеним вирішувати завдання, що виходять за межі управління. Тому його призначення повинно відповідати завданням самого управління [7, с. 4].

Враховуючи зазначене можна узагальнити, що фінансовому контролю притаманні такі риси як: оперативність, цілеспрямованість, безпосередність, обґрунтованість та дієвість [3, с. 61]. При цьому контрольна функція фінансів фактично є об'єктивною основою існування фінансового контролю, але вона не породжує його. Тобто сам факт існування фінансів передбачає як наявність їх контрольної функції, так і фінансового контролю. Інакше кажучи поняття «фінансовий контроль» і «контрольна функція фінансів» не є тотожними, оскільки контрольна функція фінансів – це прояв суспільного призначення фінансів і забезпечення економічних умов для здійснення контролю за мобілізацією, розподілом і використанням коштів, державного і комунального майна, а фінансовий контроль – це діяльність відповідних суб'єктів, які практично використовують контрольний характер фінансів [42, с. 210].

Якщо говорити про фінансовий контроль, який здійснюється у сфері державних фінансів, то за своєю економічною сутністю цей вид контролю є комплексом заходів, що вживаються законодавчими і виконавчими органами влади всіх рівнів, а також спеціально створених установ, для забезпечення законності та ефективності формування, володіння та використання фінансових ресурсів з метою захисту фінансових інтересів держави, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян, а також успішного досягнення поставлених цілей у сфері фінансів [2, с. 118]. При цьому більшість дослідників акцентують увагу саме на системі спостереження державними органами виключно фінансово-господарської діяльності господарюючих суб'єктів [23, с. 252]. Такий підхід визначає предмет дослідження такого контролю (див. Рис. 1.1). Водночас такий підхід звужує як суб'єктний, так і об'єктний зміст державного фінансового контролю, оскільки, по-перше, фінансовий контроль як такий може здійснюватися не лише державними органами, наділеними законодавством контрольними функціями, а, по-друге, його об'єктом має бути не тільки фінансово-господарська діяльність суб'єктів господарювання, а й державних установ, організацій і навіть фізичних осіб.



Рис. 1.1. Предмети дослідження державного фінансового контролю

Більш радикально, але не за змістом, а за словесним наповненням визначає державний фінансовий контроль Г.В. Дмитренко, на думку якого це «системоформуюча субстанція в контексті підготовки і прийняття державно-управлінських рішень» [14, с. 4].

Деякі науковців, трактуючи поняття державного фінансового контролю на мікрорівні, визначають, що він є «інструментом забезпечення дотримання правил ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності, соціальних гарантій та своєчасної виплати заробітної плати, стандартів ціноутворення і встановлення тарифів, платіжної дисципліни, запобігання фіктивним фінансовим операціям і фактам відмивання брудних грошей, попередження та усунення фактів незаконного, нецільового й неефективного використання бюджетних коштів, що передані суб'єктам господарювання, фінансових ресурсів, які ці суб'єкти додатково отримують за пільгами з оподаткування, а також забезпечення дотримання порядку й процедур державних і комунальних закупівель, виявлення нецільового й неефективного використання майна державної і комунальної власності, нецільового використання кредитів і позик, отриманих під гарантії уряду» [11, с. 22]. Таке широке розуміння державного фінансового контролю повною мірою відповідає цілям та завданням, котрі на нього покладаються, і вимагає існування розгалуженої системи органів – його суб'єктів.

Доволі цікавою, на наш погляд, є позиція О.А. Шевчука. Він вважає, що, по-перше, навряд чи правомірно зводити сутність фінансового контролю лише до об'єктивно зумовленої діяльності людини; форм і способів впливу, які застосовуються суспільством і його групами для регулювання поведінки людей, а також системи одержання, обробки та інтеграції різноманітної інформації. По-друге, стосовно фінансового контролю слід вести мову про контроль не лише формування, відтворення і використання національного надбання, а й про його розподіл. По-третє, тлумачення цього терміна лише як одного з етапів бюджетного процесу істотно звужує уявлення про його сутність, оскільки державний фінансовий контроль включає в себе контроль

за виконанням державного бюджету і бюджетів державних позабюджетних фондів, організацією грошового обігу, використанням кредитних ресурсів, станом внутрішнього і зовнішнього державного боргу, державною власністю як джерела доходів, державних резервів, наданням фінансових і податкових пільг і преференцій [75, с. 29]. Більше того, на переконання Є.В. Мних такий вид контролю є необхідною умовою для ефективного управління фінансовими відносинами, виступаючи у ролі лакмусового папірця, з допомогою якого зримо проявляється весь процес руху фінансових ресурсів, починаючи зі стадії їх формування, що необхідно для початку здійснення діяльності в будь-якій сфері публічного життя, і завершуючи одержанням фінансових результатів цієї діяльності [31, с. 57].

Якщо говорити про нормативне закріплення визначення досліджуваного поняття, то Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» його не містить. У 2002 р. була спроба надати законодавче закріплення поняттю фінансового контролю в законопроекті «Про систему державного фінансового контролю в Україні», проте цей акт так і не був прийнятий.

Враховуючи вищевикладене можна узагальнити, що існує значна кількість наукових поглядів на зміст поняття «фінансовий контроль». Безпосередньо з позиції науки публічного управління такий вид контролю здійснюється спеціалізованими органами державної влади та спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі. Інакше кажучи суть фінансового контролю полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті.

1.3. Принципи діяльності Рахункової палати

Принципи є основоположною, визначальною засадою діяльності будь-якого органу влади. У загальному розумінні принципи – це основні засади, вихідні ідеї, що характеризуються універсальністю, загальною значущістю, вищою імперативністю й відображають суттєві положення теорії, вчення, науки, системи національного і міжнародного права, політичної, державної чи громадської організації (гуманізм, законність, справедливість, рівність громадян перед законом тощо) [78, с. 110].

Принципами діяльності Рахункової палати, як вищого органу аудиту України, є керівні, нормативно закріплені ідеї, суть яких полягає у забезпеченні належної та ефективної діяльності Рахункової палати, її членів та посадових осіб, об'єктивного і неупередженого здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), вільного і безперешкодного доступу громадян, органів публічної влади, інститутів громадянського суспільства до інформації про діяльність цієї публічно-владної інституції та її членів та [36, с. 63]. Такі принципи закріплені в ст. 3 Закону України «Про Рахункову палату» (див. Рис. 1.2).

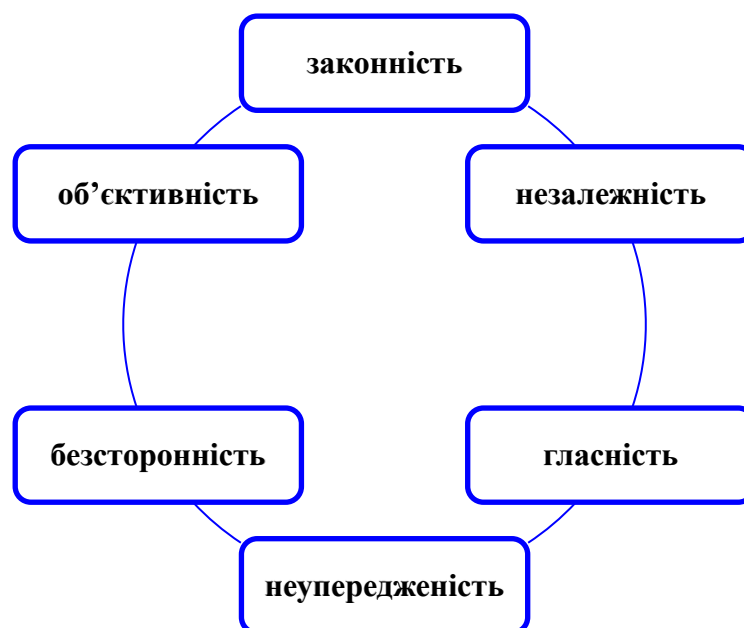


Рис. 1.2. Принципи діяльності Рахункової палати

На сьогоднішній день особливої уваги заслуговує такі принципи діяльності Рахункової палати як принципи законності і незалежності. Перший принцип безпосередньо пов'язаний із принципом верховенства права і з нього випливає. Суть цього принципу полягає у тому, що Рахункова палата та її члени зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень й у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України. При цьому законність повинна бути реальною, що гарантовано, насамперед, обов'язком Рахункової палати та її членів дотримуватися Основного Закону країни, відповідальністю перед народом України, а також судовим контролем, контролем з боку спеціально створених органів влади [1, с. 12-13].

Суть принципу незалежності полягає у тому, що Рахункова палата є організаційно, функціонально та фінансово незалежною публічно-владною інституцією, яка самостійно планує свою діяльність. Тобто Рахункова палата під час здійснення своїх повноважень є незалежною від будь-якого незаконного впливу, тиску або втручання. При цьому будь-яке втручання органів державної влади, органів місцевого самоврядування, політичних партій та громадських об'єднань, підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та їх посадових і службових осіб у діяльність Рахункової палати забороняється і тягне за собою відповідальність [50].

Окрім того, Рахункова палата 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, зокрема:

- Фундаментальні принципи аудиту ISSAI 100-999;
- Керівні принципи аудиту ISSAI 1000-4999;
- Керівні принципи щодо належного управління ISSAI 9100-9199;
- Спеціалізовані керівні принципи аудиту ISSAI 5000-5999 [53].

Міжнародні стандарти INTOSAI – це основні положення та принципи

здійснення аудиту в публічному секторі, що сформовані за певною структурою та схвалені Конгресом INTOSAI, та рекомендуються до застосування вищих органів аудиту різних країн настільки, наскільки вони є сумісними із законодавством цих країн.

Доцільність упровадження професійних стандартів до сфери публічного аудиту обумовлена потребами сучасного громадянського суспільства, орієнтованого на демократичні цінності. Міжнародна практика засвідчує, що Стандарти INTOSAI є важливим інструментом підвищення ефективності у сфері публічного аудиту за рахунок формування уніфікованих підходів, принципів і правил до його організації та методології проведення, що сприяє впровадженню найкращих технологій і тісній взаємодії вищих органів аудиту, а також здійснює професійно-інтегративну функцію, яка об'єднує співробітників вищих органів аудиту різних країн тощо [32, с. 238].

На кінець хотілося б зазначити, що ефективність діяльності Рахункової палати буде відносно низької без одночасного дотримання нею принципів здійснення фінансового контролю. Враховуючи загальні принципи управління і контролю можна виокремити такі принципи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою як:

- принцип законності – передбачає перевірку дотримання законодавчих та інших нормативно-правових актів фінансового спрямування, що відноситься до компетенції Рахункової палати;

- принцип об'єктивності – передбачає забезпечення Рахунковою палатою неупередженого рівного підходу до всіх підконтрольних суб'єктів під час проведення контрольних дій, при узагальненні і реалізації результатів контролю;

- принцип координованості, зміст якого полягає у тому, що Рахункова палата координує свою діяльність з метою запобігання дублювання дій і функцій, зайвого відволікання працівників підконтрольних органів, у разі потреби організовує спільні з іншими контролюючими органами заходи;

- принцип незалежності – полягає у тому, що функції Рахункової палати як фінансового контролера повинні бути незалежними, захищеними від будь-якого втручання і можуть бути оскарженими лише в правовому порядку;
- принцип компаративності, який розкриває сутність механізму контролю і передбачає, що Рахункова палата здійснює порівняння двох і більше величин, котрі відповідно мають нормативне та фактичне значення;
- принцип превентивності контрольних дій, завдяки якому Рахунковою палатою досягається завчасне здійснення контролю з метою запобігання виникненню суттєвих відхилень фактичних показників від встановлених норм;
- принцип системності – полягає у забезпеченні Рахунковою палатою контролю на всіх стадіях бюджетного процесу;
- принцип гласності означає, що Рахункова палата забезпечує доступність і відкритість результатів фінансового контролю;
- принцип сталості – полягає у тому, що процес контролю Рахунковою палатою має носити характер безперервності та сталості; всі форми контролю застосовуються в кожний окремий для них відрізок часу, охоплюючи періоди здійснення операцій;
- принцип ефективності – передбачає перевірку Рахунковою палатою на економність та оптимальність управління і використання фінансових ресурсів, а також на можливість виконання державних програм, проведення різноманітних державних заходів із найменшими витратами і найбільшим результатом;
- принцип доцільності – передбачає перевірку Рахунковою палатою цільового використання фінансових ресурсів і використання набутого за рахунок цих коштів майна, а також відповідності дій окресленим цілям, програмам і пріоритетам;
- принцип самодостатності системи контролю – передбачає наявність такого складу елементів контролюючої системи, який забезпечує

ефективність її функціонування й розвитку [24, с. 45-46].

Отже, основними принципами діяльності Рахункової палати України, які виступають її організаційно-правовою базою є: принцип законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості. Також до таких принципів можна віднести принципи діяльності відповідних міжнародних організацій вищих органів фінансового контролю та принципи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою (принцип ефективності, сталості, доцільності, системності, гласності тощо).

Висновки до Розділу 1

У різні історичні часи на теренах сучасної України функціонували контрольно-рахівні органи влади. Більш сучасного вигляду такі органи набули за часів СРСР. Із проголошенням незалежності України становлення і подальший розвиток Рахункової палати можна умовно поділити на п'ять етапів: I етап (1996–2004 рр.); II етап (2004–2010 рр.); III етап (2010–2013 рр.); IV етап (2013–2015 рр.); V етап (2015 р. і до сьогодні).

Фінансовий контроль – це такий вид контролю, який здійснюється спеціалізованими органами державної влади та спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання і відчуження активів, що належать державі.

Основними принципами діяльності Рахункової палати України, які виступають її організаційно-правовою базою є: принцип законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості. Також до таких принципів можна віднести принципи діяльності відповідних міжнародних організацій вищих органів фінансового контролю та принципи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою (принцип ефективності, сталості, доцільності, системності, гласності тощо).

РОЗДІЛ 2

ОКРЕМІ АСПЕКТИ РЕАЛІЗАЦІЇ КОНТРОЛЬНИХ ФУНКЦІЙ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ У ФІНАНСОВІЙ СФЕРІ УКРАЇНИ

2.1. Організаційно-правові основи функціонування Рахункової палати

Рахункова палата посідає особливе місце у системі державних органів влади України, що зумовлено її особливим адміністративно-правовим статусом та виключними повноваженнями, які їй надано. На переконання вітчизняної дослідниці Н.І. Обушної – «Рахункова палата є продуктом демократичного розвитку України, вона уособлює нагальну потребу українського суспільства у функціонуванні незалежного вищого органу аудиту, який має діяти відкрито й публічно» [33, с. 67].

Правовий статус Рахункової палати визначено Конституцією України у ст. 98 і детально регламентовано у Законі України «Про Рахункову палату». Так, відповідно до ст. 1 зазначеного Закону Рахункова палата від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням. Положення цієї статті влучно розкриває ключову мету діяльності Рахункової палати – здійснення функції контролю. Ця мета досягається постановкою таких завдань як: здійснення контрольних, аналітичних та експертних дій по відношенню до видаткової частини Державного бюджету і частково – дохідної його частини; регулярне інформування парламенту та громадськості про результати здійснення контрольних дій [50].

Окрім вищеназваних нормативно-правових актів, якими керується Рахункова палата у своїй діяльності, важливе значення також мають:

- Закон України «Про основні засади здійснення державного

фінансового контролю в Україні» від 26 січня 1993 р. № 2939-XII, який визначає правові та організаційні засади здійснення такого контролю в Україні [47];

- Постанова Кабінету Міністрів України «Питання створення територіальних представництв Рахункової палати» від 18 листопада 2004 р. № 1577, яка містить чіткий перелік територіальних представництв Рахункової палати, загальна кількість яких, на сьогоднішній день складає тринадцять (одне представництво об'єднує в собі декілька областей або окремих регіон – Автономну Республіку Крим) [40];

- Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI, в якому закріплено деякі повноваження Рахункової палати щодо контролю за складанням Державного бюджету України та подальшим використанням бюджетних коштів, управління державним боргом [6];

- Постанова Верховної Ради України «Про призначення на посади членів Рахункової палати» від 15 березня 2018 р. № 2345-VIII, в якій вказано персональний склад цього органу влади [48];

- Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року, метою якої є визначення напрямів і механізмів розвитку системи державного фінансового контролю на державному, місцевому та регіональному рівні та посилення інституційної спроможності органів Державної аудиторської служби України. Реалізація цієї Концепції дасть змогу створити цілісну й ефективну систему державного фінансового контролю, зміцнити фінансово-бюджетну дисципліну, мінімізувати зловживання у сфері використання державних ресурсів, удосконалити управління та використання державних ресурсів державними органами, забезпечити розвиток правової та методологічної бази функціонування Державної аудиторської служби України [51];

- Регламент Рахункової палати від 28 серпня 2018 р. № 22-7, який «розроблено з метою визначення порядку реалізації повноважень і організації роботи Рахункової палати та її апарату, правил та порядку

проведення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), процедури проведення внутрішнього аудиту та зовнішнього оцінювання діяльності Рахункової палати, особливостей відносин Рахункової палати з державними органами, громадськими об'єднаннями, органами місцевого самоврядування, засобами масової інформації, вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, а також інших питань внутрішньої організації діяльності Рахункової палати» [53];

- Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України Постанови Верховної Ради України від 1 жовтня 1996 р. «Про тлумачення статті 98 Конституції України» (справа щодо конституційності тлумачення Верховною Радою України статті 98 Конституції України) від 11 липня 1997 р. № 3-зп, відповідно до якого Постанову парламенту «Про тлумачення статті 98 Конституції України» від 1 жовтня 1996 р. визнано неконституційною [54];

- 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, відповідно до якого Закон України «Про Рахункову палату Верховної Ради України» від 11 липня 1996 р. визнано неконституційним в частині його окремих положень [55];

- Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України про офіційне тлумачення положення частини другої статті 95 Конституції України та словосполучення «збалансованість бюджету», використаного в частині третій цієї статті (справа про збалансованість бюджету) від 27 листопада 2008 р. № 26-рп/2008, в якому надано чітке тлумачення відповідної конституційної норми та словосполучення [56].

Відповідно до ст. 17 Закону України «Про Рахункову палату», склад

Рахункової палати становить тринадцять членів, серед яких безпосередньо є голова та його заступник. Організацію роботи кожного члена Рахункової палати забезпечує його патронатна служба у складі не більше трьох радників.

При цьому 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) [50].

На членів Рахункової палати поширюється дія Закону України «Про державну службу» від 10 грудня 2015 р. № 889-VIII, крім норм щодо порядку призначення і звільнення з посади та умов оплати праці її членів, що окремо встановлюються Законом «Про Рахункову палату». Водночас посадові особи апарату Рахункової палати є державними службовцями, діяльність яких прямо регулюється Законом України «Про державну службу» [50].

У ст. 19 Закону України «Про Рахункову палату» встановлено чіткі вимоги, що висуваються до членів Рахункової палати, дотримання яких є обов'язковим. Інакше кажучи відсутність хоча б однієї з вимог тягне за собою неможливість призначення особи на посаду члена Рахункової палати (див. Рис. 2.1) [50].

Члени Рахункової палати призначаються на посади на підставі конкурсу та звільняються з посад парламентом в порядку, встановленому Регламентом Верховної Ради України. Безпосередньо Голова Рахункової палати призначається на посаду парламентом за поданням його Голови. Строк повноважень членів Рахункової палати становить шість років. При цьому якщо строк повноважень таких осіб закінчився, то вони здійснюють свої повноваження до їх звільнення з посади Верховною Радою України (до речі, це може бути розтягнуто у часі). Одна і та сама особа не може бути членом Рахункової палати понад два строки поспіль [50].

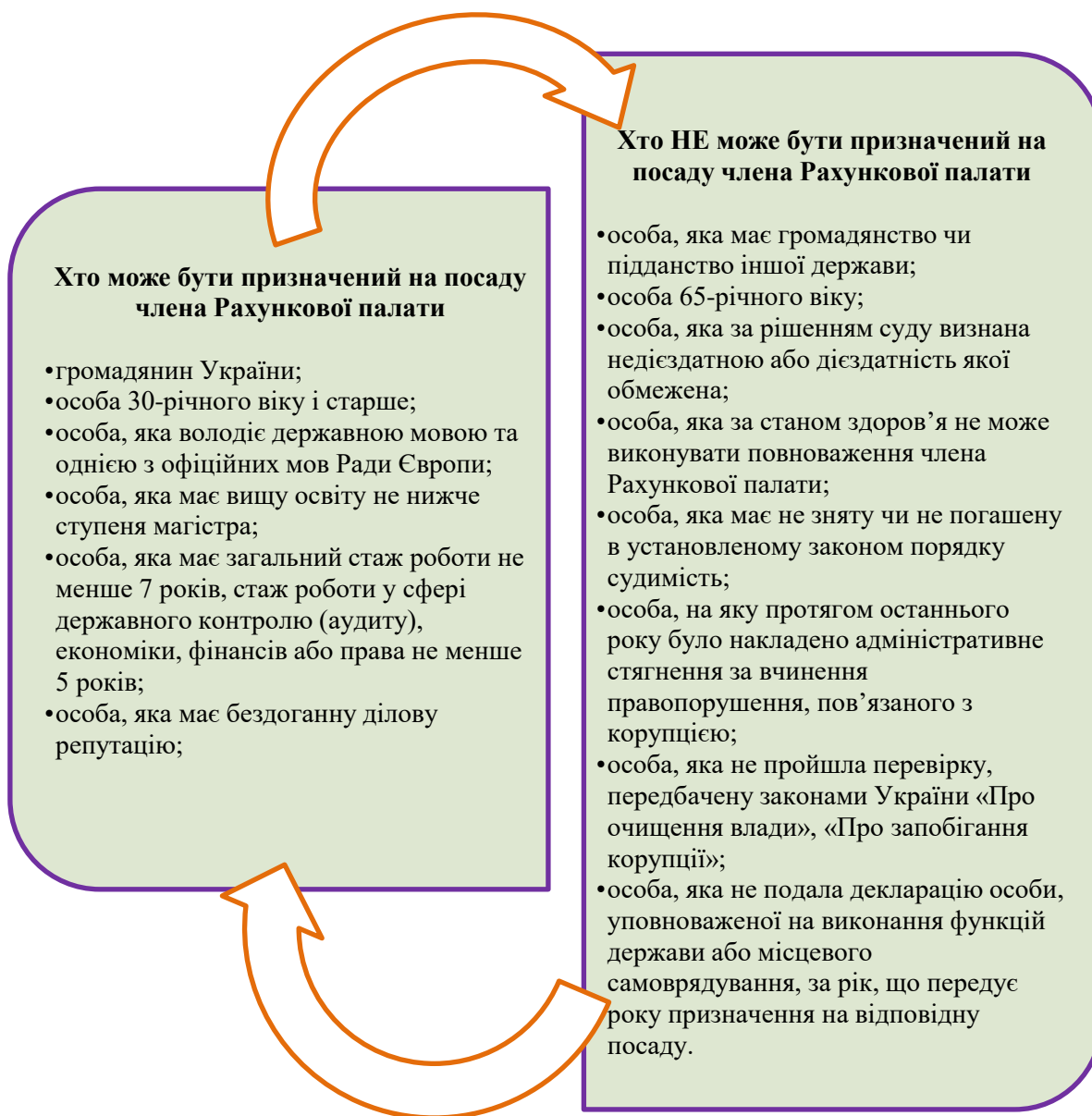


Рис. 2.1. Вимоги, що висуваються до осіб, які претендують на зайняття посади члена Рахункової палати

Окрім дотримання законодавчо встановлених вимог, що висуваються до осіб, які претендують на зайняття посади члена Рахункової палати, безпосереднє перебування на посаді члена Рахункової палати несумісне із зайняттям посади в будь-якому органі публічної влади, зайняттям іншою оплачуваною або підприємницькою діяльністю (крім викладацької, наукової та творчої діяльності), входженням до складу керівного органу чи наглядової ради підприємства або організації, що має на меті одержання прибутку. Винятком є участь у діяльності виборних органів релігійних та громадських організацій.

На дійсного члена Рахункової палати поширюються обмеження щодо сумісництва та суміщення з іншими видами діяльності, передбачені Законом України «Про запобігання корупції». Окрім того, така особа не може належати до політичної партії, брати участь у політичних акціях, зборах, мітингах, походах і демонстраціях, а також страйках. Більш того, член Рахункової палати під час здійснення своїх повноважень повинен додержуватися чинного законодавства, не вчиняти будь-яких дій, що компрометують займану ним посаду і можуть викликати сумнів у його об'єктивності, неупередженості та незалежності [50].

Основною організаційною формою діяльності Рахункової палати є засідання, що проводяться у формі відкритих слухань, на яких можуть розглядатися та вирішуватися відповідні питання, перелік яких не є вичерпним (див. Додаток Б). На таких засіданнях мають право бути присутніми парламентарі, представники органів влади та громадськості. Відповідно до чинного законодавства дозволяється проводити і закриті засідання Рахункової палати, якщо оприлюднення інформації може завдати шкоди інтересам національної безпеки країни, оборони, розслідуванню чи запобіганню кримінальному правопорушенню [50].

Засідання Рахункової палати проводяться згідно із затвердженим планом, але не рідше ніж один раз на місяць та скликаються Головою Рахункової палати, а в разі його відсутності – заступником. У разі відсутності Голови Рахункової палати та його заступника члени Рахункової палати для ведення засідання обирають головуючого з числа присутніх безпосередньо на засіданні [50].

Засідання Рахункової палати є правомочним у разі присутності на ньому не менш як двох третин її складу (враховуючи загальну кількість членів, то це не менше 8 осіб).

На засіданнях Рахункової палати ведеться протокол, який підписується головуючим на засіданні і Секретарем Рахункової палати та доводиться до відома всіх членів. Окрім того, на засіданнях Рахункової палати, шляхом

відкритого голосування більшістю голосів від кількості присутніх, приймаються рішення. Важливо, у випадку якщо будь-хто із присутніх на засіданні членів Рахункової палати не погоджується із прийнятим колегіального рішенням, то він має право викласти власну окрему думку, яка подається у письмовій формі та додається до протоколу засідання. Більше того, така особа має право інформувати про це Верховну Раду України, а також інші органи публічної влади, яких стосується таке рішення [50].

Рахункова палата здійснює свою діяльність згідно з планами роботи, які затверджуються на засіданні Рахункової палати. Водночас цей орган влади з власної ініціативи або на підставі звернень відповідних суб'єктів може здійснювати позапланові заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). Рішення про здійснення таких заходів приймається на засіданні Рахункової палати.

Згідно зі ст. 29 Закону України «Про Рахункову палату» для забезпечення здійснення своїх повноважень Рахункова палата може утворювати тимчасові консультативні, дорадчі та інші допоміжні органи. Завдання, склад та організація роботи таких допоміжних органів визначаються Рахунковою палатою. Фінансове забезпечення таких інституцій здійснюється за рахунок та у межах бюджетних призначень на забезпечення діяльності самої Рахункової палати [50].

Рахункова палата щороку готує та до 1 травня подає парламенту звіт про свою діяльність за минулий календарний рік, який має містити відповідну інформацію передбачену чинним законодавством (див. Рис. 2.2). Звіт безпосередньо представляє Голова Рахункової палати на пленарному засіданні Верховної Ради України. Одночасно із поданням такого звіту Рахункова палата розміщує його на своєму офіційному веб-сайті у формі відкритих даних відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації».

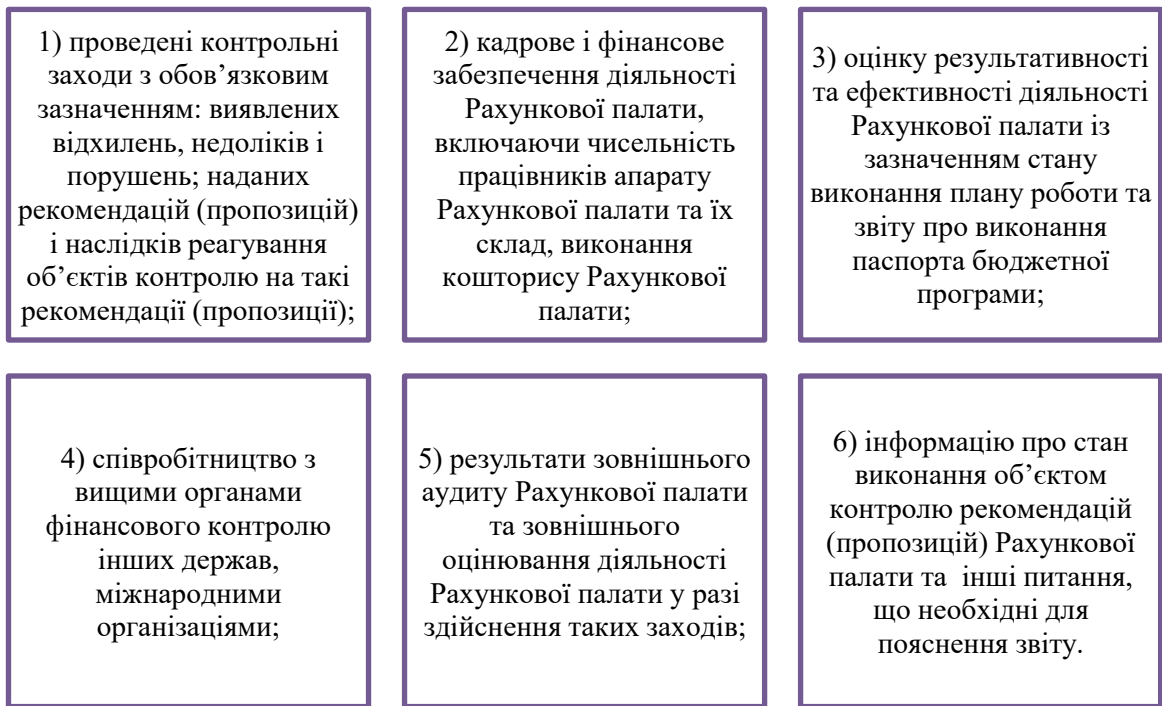


Рис. 2.2. Інформація, яка повинна міститись у щорічному звіті Рахункової палати про її діяльність

Окрім того, Рахункова палата забезпечує оприлюднення результатів своєї діяльності шляхом:

- розміщення інформації на своєму офіційному веб-сайті (наприклад, щодо власних планів роботи, звітів про здійснені заходи державного зовнішнього фінансового контролю, щоквартальних та річних висновків про стан виконання Державного бюджету України та інших матеріалів, які стосуються результатів її діяльності);

- проведення прес-конференцій за підсумками роботи за квартал, півріччя, рік, а також у зв'язку із завершенням окремих заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). Прес-конференцію проводить Голова Рахункової палати та/або за дорученням голови Рахункової палати член Рахункової палати, відповідальний за здійснення відповідного заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту);

- проведення брифінгів щодо найважливіших проблем власної діяльності, які проводяться в тому ж порядку, що і прес-конференції, в тому числі брифінгів у парламенті в установленому порядку;

- направлення прес-релізів, інформаційних повідомлень, текстів статей та інших матеріалів для опублікування в засобах масової інформації. Зазначені матеріали направляються на адресу засобів масової інформації із супровідним листом за підписом голови Рахункової палати та погодженням із членом Рахункової палати, відповідальним за здійснення відповідного заходу державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту);
- публікування матеріалів про власну діяльність в інформаційних виданнях INTOSAI, EUROSAI, а також у друкованих чи інтернет-виданнях вищих органів фінансового контролю зарубіжних країн у порядку, встановленому цими органами та виданнями;
- інформування про результати здійснених заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) органів державної влади, правоохоронних органів, інших державних органів;
- надання відповідей на запити на інформацію відповідно до Порядку складання, подання запитів на інформацію та надання відповідей на них, що є додатком до цього Регламенту [53].

Важливим аспектом в організаційно-правовій основі функціонування Рахункової палати, окрім вищезазначеного, є здійснення внутрішнього контролю за її діяльністю та діяльністю її членів і посадових осіб.

На думку Л.Г. Годованої, внутрішній контроль – це «система контрольних процедур, план організації та методи управління об'єктом із метою ефективного проведення бізнесу, захисту активів, запобігання помилок, акуратності облікових перевірок і своєчасного представлення фінансової інформації» [12].

Основним нормативним актом, який визначає механізм організації і функціонування внутрішнього контролю й управління ризиками в Рахунковій палаті та самостійних структурних підрозділах її апарату є Порядок організації та здійснення внутрішнього контролю в Рахунковій палаті (далі – Порядок) від 15 серпня 2019 р. № 51.

Згідно з п. 1.4. та 1.7. цього Порядку внутрішній контроль – це

комплекс заходів, що застосовуються очільником Рахункової палати для забезпечення дотримання законності й ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів щодо діяльності цього органу влади. Відповідно головним завданням внутрішнього контролю за діяльністю членів та посадових осіб Рахункової палати полягає в уникненні з їх боку корупційних дій, безвідповідального ставлення до своєї роботи чи інших непрофесійних дій.

Система внутрішнього контролю складається із певних елементів, які між собою взаємопов'язані, стосуються всієї діяльності та фінансових і нефінансових процесів у Рахунковій палаті (див. Рис. 2.3) [43].

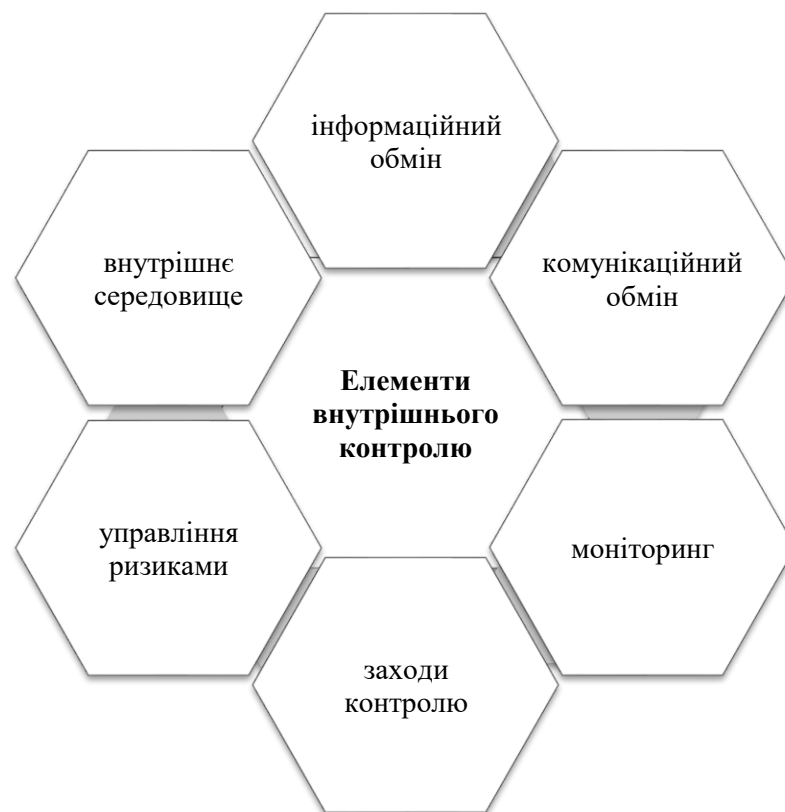


Рис. 2.3. Елементи внутрішнього контролю за діяльністю Рахункової палати, її членів та посадових осіб

Відповідно до Закону України «Про Рахункову палату» Рахункова палата у процесі здійснення власної діяльності взаємодіє з Верховною Радою України та її органами (наприклад, інформує парламент та його органи про результати здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), участь народних депутатів України у засіданнях

Рахункової палати і навпаки), Президентом України (наприклад, залучення до підготовки проектів актів Президента з питань, що належать до її компетенції), Кабінетом Міністрів України (наприклад, звернення до уряду з обґрунтованою пропозицією призупинити дію або скасувати урядовий акт з питань фінансів і бюджету з мотивів його невідповідності чинному законодавству), органом державного фінансового контролю (наприклад, надання методичної, методологічної та консультативної допомоги) та правоохоронними органами (наприклад, правоохоронні органи за наслідками розгляду матеріалів Рахункової палати інформують її про вжиті заходи реагування) [50].

Окрім того, Рахункова палата активно взаємодіє з іншими міжнародними організаціями і відповідними публічно-владними інституціями. Таке співробітництво є важливим інструментом інституційного розвитку Рахункової палати та посилення спроможності виконувати покладені на неї функції і повноваження як вищого органу аудиту України.

На сьогодні Рахункова палата здійснює міжнародне співробітництво за такими основними напрямками, як:

- розвиток двостороннього і багатостороннього співробітництва з вищими органами аудиту іноземних країн;
- співробітництво з EUROSАI та INTOSAI;
- забезпечення діяльності робочої групи EUROSАI з аудиту коштів, виділених на попередження та ліквідацію наслідків катастроф, під головуванням Рахункової палати;
- участь у робочих і спеціальних групах EUROSАI (з аудиту навколишнього середовища; інформаційних технологій та аудиту муніципалітетів);
- участь у робочих групах INTOSAI (з аудиту навколишнього середовища; державного боргу; з питань боротьби з корупцією та відмиванням коштів);
- співпраця із міжнародними організаціями й участь у проектах і

програмах міжнародної технічної допомоги;

- участь у роботі інших регіональних об'єднань вищих органів аудиту;
- участь Рахункової палати в аудитах програм, що фінансуються за рахунок коштів Європейського Союзу;
- організація та проведення міжнародних координованих паралельних аудитів за участі членів Робочої групи з аудиту коштів, виділених на попередження та ліквідацію наслідків катастроф [37, с. 202].

За час роботи Рахункової палати України було підписано чимало міжнародних угод із 27 країнами, з-поміж яких можна назвати: Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України і Рахунковою палатою Азербайджанської Республіки від 4 травня 2006 р. [67], Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Національним аудиторським офісом Швеції від 4 грудня 2008 р. [69], Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Рахунковим судом Федеративної Республіки Німеччина від 25 грудня 2009 р. [71], Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Національним аудиторським офісом Китайської Народної Республіки від 23 жовтня 2013 р. [70], Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Державним контролем Естонії від 11 червня 2018 р. [68], Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Рахунковою палатою Республіки Албанії від 14 червня 2018 р. [72]. Окрім того, Рахунковою палатою України було підписано Декларацію про партнерство і співпрацю між Вищим офісом аудиту Польщі, Державним офісом аудиту Грузії, Аудиторським судом Республіки Молдова від 23 лютого 2015 р. [80] та Меморандум про взаєморозуміння між Рахунковою палатою Азербайджанської Республіки, Комітетом державного контролю Республіки Білорусь, Державним аудиторським офісом Грузії від 11 липня 2019 р. [28].

На кінець хотілося б зазначити, що незважаючи на те, що Рахункова палата це колегіальний орган, відповідальність у її членів є персональною.

Відповідно до ч. 3 ст. 32 Закону України «Про Рахункову палату» «члени Рахункової палати та посадові особи апарату Рахункової палати за свої протиправні дії чи бездіяльність несуть дисциплінарну, цивільно-правову, адміністративну або кримінальну відповідальність» [50]. При цьому щодо Голови та інших членів Рахункової палати передбачено особливий порядок притягнення до кримінальної відповідальності, закріплений Кримінальним процесуальним кодексом України. У свою чергу, засади притягнення членів Рахункової палати до дисциплінарної відповідальності окреслено Правилами професійної етики посадових осіб Рахункової палати [30, с. 10].

Отже, враховуючи вищевикладене можна узагальнити, що на сьогоднішній день Рахункова палата є колегіальним, вищим органом фінансово-економічного контролю в Україні, що здійснює свою діяльність відкрито. Рахункова палата діє на підставі чинного законодавства та відповідно до загальноприйнятих світових норм контролю, при цьому тісно співпрацюючи з вищими інститутами влади та іншими публічно-владними установами.

2.2. Повноваження Рахункової палати як органу парламентського контролю у сфері фінансів

Насамперед хотілося б зазначити, що повноваження Рахункової палати відіграють неабияку роль та їх системна, ефективна і законна реалізація має важливі наслідки у фінансово-економічній сфері та у благополуччі усієї України в цілому, а також визначає її авторитет як фінансово стійкої, соціальної, правової із низьким рівнем корупції європейської країни.

Повноваження Рахункової палати як органу парламентського контролю у сфері фінансів розкриваються через напрями її дослідження (див. Рис. 2.4).

1	•дотримання встановленого законодавством порядку казначейського обслуговування бюджетних коштів;
2	•дотримання вимог законодавства щодо повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету, безспірного списання коштів державного бюджету, бюджетного відшкодування податку на додану вартість;
3	•дотримання вимог законодавства щодо ведення обліку бюджетних асигнувань, реєстрації й обліку бюджетних зобов'язань розпорядників і одержувачів коштів державного бюджету, здійснення платежів за цими зобов'язаннями, а також випадки відмови у реєстрації або несвоечасної реєстрації бюджетних зобов'язань, випадки відмови у проведенні або несвоечасного проведення платежів;
4	•дотримання вимог щодо розміщення на депозитах і повернення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунка та коштів валютних рахунків державного бюджету;
5	•дотримання вимог щодо покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів і Пенсійного фонду України за рахунок коштів єдиного казначейського рахунка та повернення таких коштів;
6	•правильність ведення бухгалтерського обліку операцій щодо виконання державного бюджету;
7	•дотримання порядків і термінів зведення, складання і подання звітності про виконання Державного бюджету України;
8	•достовірність фінансової і бюджетної звітності про виконання Державного бюджету України.

Рис. 2.4. Напрями дослідження Рахункової палати

Враховуючи напрями за якими Рахункова палата здійснює державний фінансовий контроль можна узагальнити, що він спрямований на такі сфери як: законопроектну сферу, сферу кредитування, сферу доходів та видатків Державного бюджету України та правозахисну сферу.

У законопроектній сфері Рахункова палата проводить експертизу поданого до парламенту України законопроекту про Державний бюджет України на відповідний рік (включаючи матеріали, що додаються до цього законопроекту) та робить відповідні висновки.

У сфері кредитування Рахункова палата здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо: надання кредитів з державного бюджету та повернення таких коштів назад до цього бюджет; державних внутрішніх та зовнішніх запозичень, гарантій, обслуговування і погашення державного та гарантованого державою боргу; використання кредитів (позик), залучених Україною до спеціального фонду державного бюджету від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій, виконання міжнародних договорів, що призводить до фінансових наслідків для державного бюджету, у межах, які стосуються таких наслідків.

У правозахисній сфері Рахункова палата здійснює такі повноваження як: звернення до суду у разі порушення об'єктами контролю повноважень членів Рахункової палати та посадових осіб її апарату, зокрема, щодо усунення перешкод у реалізації таких повноважень; інформування відповідних правоохоронних органів у разі виявлення ознак кримінального чи адміністративного правопорушення [26, с. 83].

Найбільше коло повноважень Рахункової палати зосереджено у сфері доходів та видатків Державного бюджету України, оскільки одним із ключових завдань Рахункової палати, як вищого державного фінансового аудитора, є аналіз виконання Державного бюджету України, що законодавчо прописано у ст. 7 Закону України «Про Рахункову палату». Так, відповідно до вказаної статті Рахункова палата:

- 1) «здійснює фінансовий аудит та аудит ефективності щодо:
 - надходжень до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів та інших доходів, включаючи адміністрування контролюючими органами таких надходжень;
 - проведення витрат державного бюджету, включаючи використання бюджетних коштів на забезпечення діяльності парламенту, Президента України, уряду, Конституційного Суду України, Верховного Суду України, вищих спеціалізованих судів, Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Вищої ради правосуддя, Офісу Генерального

прокурора та інших органів; використання коштів державного бюджету, наданих місцевим бюджетам та фондам загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування; здійснення таємних видатків державного бюджету;

- управління об'єктами державної власності, що мають фінансові наслідки для державного бюджету, включаючи забезпечення відрахування (сплати) до державного бюджету коштів, отриманих державою як власником таких об'єктів, та використання коштів державного бюджету, спрямованих на відповідні об'єкти;

- здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету;

- виконання державних цільових програм, інвестиційних проектів, державного замовлення, надання державної допомоги суб'єктам господарювання за рахунок коштів державного бюджету;

- управління коштами державного бюджету центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів;

- стану внутрішнього контролю розпорядників коштів державного бюджету;

- інших операцій, пов'язаних із надходженням коштів до державного бюджету та їх використанням;

- виконання кошторису адміністративних витрат Національного банку України;

- надходжень закріплених за місцевими бюджетами загальнодержавних податків і зборів або їх частки та використання коштів місцевих бюджетів у частині видатків, які визначаються функціями держави і передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню;

2) аналізує річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України, поданий Кабінетом Міністрів України, та готує відповідні висновки з оцінкою ефективності управління коштами державного бюджету, а також

пропозиції щодо усунення виявлених порушень та вдосконалення бюджетного законодавства;

3) аналізує ефективність використання суб'єктами господарювання пільг із сплати до державного бюджету податків, зборів, обов'язкових платежів, доцільність функціонування пільгових режимів оподаткування та їх вплив на загальний стан надходжень державного бюджету;

4) здійснює попередній аналіз, до розгляду на засіданнях комітетів Верховної Ради України та на пленарних засіданнях Верховної Ради України, звіту Антимонопольного комітету України та звіту Фонду державного майна України в частині, що впливає на виконання державного бюджету, а також щорічного звіту, що містить аналіз функціонування системи публічних закупівель та узагальнену інформацію про результати здійснення контролю у сфері закупівель, протягом трьох місяців з дня його оприлюднення;

5) здійснює за зверненням органів місцевого самоврядування, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, державних підприємств та інших суб'єктів господарювання державного сектору економіки заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) щодо відповідних місцевих бюджетів та діяльності суб'єктів звернення» [50].

Повноваження Рахункової палати у сфері доходів та видатків Державного бюджету України додатково визначені і в ст. 110 Бюджетного кодексу України, відповідно до положень якої до повноважень цього органу влади належить «здійснення контролю за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України, у тому числі за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, ефективністю управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету» [6].

Окрім того, на Рахункову палату покладено такі повноваження як:

- аналіз реалізації наданих нею рекомендацій (пропозицій) з метою оцінки їх результативності;

- здійснення методичної та методологічної роботи з питань державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту);
- забезпечення проведення для посадових осіб апарату Рахункової палати навчання та підвищення кваліфікації;
- надання у межах власної компетенції консультацій парламенту, уряду та Президенту України, міністерствам, іншим державним органам та органам місцевого самоврядування [50].

Контрольні повноваження Рахункової палати у сфері фінансів направлені на органи публічної влади України, інші бюджетні установи, зокрема, закордонні дипломатичні установи України, фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, Національний банк України та інші фінансові установи. Також до кола таких об'єктів входять суб'єкти господарювання, громадські чи інші організації, які є одержувачами і користувачами коштів державного бюджету (включаючи кошти, надані у вигляді трансфертів і кредитів із бюджету) [52, с. 265].

Зважаючи на те, що Рахункова палата від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням, виділяють низку особливостей під час здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) у сфері казначейського обслуговування коштів державного бюджету. Так, наприклад, на противагу Державній аудиторській службі України, діяльність якої спрямовується і координується урядом та яка забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, висновки і пропозиції Рахункової палати спрямовані саме на усунення недоліків у бюджетному процесі, які призводять до неефективного використання бюджетних коштів. Здійснюючи експертизу законопроектів про державний бюджет, готуючи висновки парламенту про використання коштів Державного бюджету України, Рахункова палата бере безпосередню участь у вдосконаленні бюджетного процесу [65, с. 188].

Отже, Рахункова палата, як уповноважений парламентом орган влади

на здійснення контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням, наділений широким колом повноважень у законопроектній сфері, сфері кредитування та правозахисній сфері. При цьому найбільша кількість повноважень Рахункової палати зосереджено саме у сфері доходів та видатків Державного бюджету України.

2.3. Методи та заходи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою

Призначення фінансового контролю проявляється у практичному задоволенні мети державного і суспільного життя країни. Досягнення поставленої мети виступає основою всієї управлінської діяльності, включаючи контрольну діяльність у сфері забезпечення органами влади інтересів у сфері державних і місцевих фінансів. Для досягнення цієї мети Рахунковою палатою використовуються різні методи здійснення фінансового контролю. Такі методи являють собою сукупність прийомів, інструментів і способів найбільш доцільного збору й обробки даних під час проведення контрольних заходів [74, с. 145].

Методи фінансового контролю реалізуються через застосування комплексу специфічних процедур, а саме: експертизи; дослідження документів; інвентаризації; експерименту; спостереження; контрольного замірювання; службового розслідування; економічного аналізу; технологічного контролю; економіко-статистичного аналізу; камеральної перевірки; економіко-математичних методів [16, с. 196]. При цьому той чи інший метод контролю обирається залежно від сукупності факторів: суб'єкта контролю, об'єкта контролю, мети і завдань, що постають перед суб'єктом фінансового контролю, підстав виникнення контрольних правовідносин, а також від інших обставин.

Основними методами фінансового контролю є: ревізія, перевірка, аудит, моніторинг (спостереження, нагляд), обстеження, економічний аналіз, фінансово-економічна експертиза. Розглянемо більш детально окремі з них.

Ревізія – це форма документального контролю за фінансово господарською діяльністю юридичної особи, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань [13, с. 106].

На відміну від інших форм контролю, ревізія має чіткий правовий статус, який закріплює межі її поширення, строки проведення, права і обов'язки посадових осіб, порядок оформлення і розгляду результатів. За наслідками ревізії складається акт.

Основна мета ревізії – виявити господарські і фінансові порушення, зловживання, факти безгосподарності, розкрадання, марнотратства, установити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, ужити заходів до відшкодування завданого збитку, шкоди, розробити заходи по усуненню недоліків і порушень, а також притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення [13, с. 106].

На сьогоднішній день необхідність проведення ревізій зумовлена такими основними причинами:

- низька свідомість окремих працівників стосовно ощадливості й збереження суспільної власності;
- не завжди ефективний попередній і поточний контроль з боку керівників, бухгалтерів і фахівців відповідних галузей діяльності;
- недоліки в доборі кадрів матеріально відповідальних осіб неякісна інвентаризація, недосконалість системи матеріальної відповідальності тощо [57, с. 12].

Відповідно до ст. 11 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» ревізії поділяються на планові та позапланові.

Плановою виїзною ревізією вважається ревізія у підконтрольних установах, яка передбачена у плані роботи органу державного фінансового контролю і проводиться за місцезнаходженням такої юридичної особи чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така планова виїзна ревізія.

Планова виїзна ревізія проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності підконтрольних установ за письмовим рішенням керівника відповідного органу державного фінансового контролю не частіше одного разу на календарний рік. Право на її проведення надається лише у тому разі, коли їм не пізніше ніж за десять днів до дня проведення зазначеної ревізії надіслано письмове повідомлення із зазначенням дати початку та закінчення її проведення.

Проведення планових виїзних ревізій здійснюється органами державного фінансового контролю одночасно з іншими органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів. Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням і сплатою податків та зборів, визначається Кабінетом Міністрів України [47].

Позаплановою виїзною ревізією вважається ревізія, яка не передбачена в планах роботи органу державного фінансового контролю і проводиться за наявності хоча б однієї з таких обставин:

- підконтрольною установою подано у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу державного фінансового контролю під час проведення планової чи позапланової виїзної ревізії, в якій міститься вимога про повне або часткове скасування результатів відповідної ревізії;

- у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з підконтрольною установою, якщо підконтрольна установа не надасть пояснення та їх документальні

підтвердження на обов'язків письмовий запит органу державного фінансового контролю протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;

- проводиться реорганізація (ліквідація) підконтрольної установи;
- у разі надходження доручення щодо проведення ревізій у підконтрольних установах від Кабінету Міністрів України, органів прокуратури, органів доходів і зборів, Національної поліції, Служби безпеки України, Національного антикорупційного бюро України, в якому містяться факти, що свідчать про порушення підконтрольними установами законів України, перевірку додержання яких віднесено законом до компетенції органів державного фінансового контролю;

- у разі, коли вищестоящий орган державного фінансового контролю в порядку контролю за достовірністю висновків нижчестоящого органу державного фінансового контролю здійснив перевірку актів ревізії, складених нижчестоящим органом державного фінансового контролю, та виявив їх невідповідність вимогам законів. Позапланова виїзна ревізія в цьому випадку може ініціюватися вищестоящим органом державного фінансового контролю лише у тому разі, коли стосовно посадових або службових осіб нижчестоящого органу державного фінансового контролю, які проводили планову або позапланову виїзну ревізію зазначеної підконтрольної установи, розпочато службове розслідування або у випадку повідомлення їм про підозру у вчиненні кримінального правопорушення [47].

Позапланова виїзна ревізія може здійснюватися лише за наявності підстав для її проведення на підставі рішення суду. Позапланова ревізія підконтрольної установи не може проводитися частіше одного разу на квартал.

Позапланові виїзні ревізії суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» до підконтрольних установ, проводяться органами державного фінансового контролю за

судовим рішенням, ухваленим у кримінальному провадженні.

Орган або особа, що ініціює проведення позапланової виїзної ревізії, подає до суду письмове обґрунтування підстав такої ревізії та дати її початку і закінчення, документи, які відповідно до ч. 5 і 7 ст. 11 зазначеного вище Закону свідчать про виникнення підстав для проведення такої ревізії, а також на вимогу суду – інші відомості [47]. До речі, рішення про вилучення оригіналів фінансово-господарських та бухгалтерських документів, арешт коштів на рахунках в установах банків, інших фінансово-кредитних установах можуть прийматися виключно судом.

Тривалість планової виїзної ревізії не повинна перевищувати 30 робочих днів, а позапланової – 15 робочих днів. При цьому подовження термінів проведення планової або позапланової виїзної ревізії можливе лише за рішенням суду на термін, що не перевищує 15 робочих днів для планової виїзної ревізії та 5 робочих днів для позапланової виїзної ревізії.

Проведення ревізій органами, що здійснюють фінансовий контроль не повинно порушувати нормального режиму роботи підконтрольних установ та інших суб'єктів господарської діяльності. При цьому зустрічні звірки, які проводяться такими органами не є контрольними заходами і проводяться у разі виникнення потреби у їх проведенні на підставі направлення, виписаного керівником органу державного фінансового контролю [47].

Перевірка – це одноразова контрольна дія, що полягає у зіставленні фактичних і документальних даних, як правило, за якими-небудь окремими напрямками фінансово-господарської діяльності суб'єкта. Інакше кажучи, перевірка – це обстеження і вивчення окремих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації або її підрозділів. Результати перевірки оформляються довідкою або доповідною запискою [58, с. 212].

Розрізняють види перевірок за такими ознаками:

1) організаційними:

- планові (внесені у встановленому порядку до плану роботи

органу контролю);

- позапланові (проводяться деякою мірою раптово, поза планом, за наявності важливих підстав, установлених чинним законодавством: у разі надходження скарг громадян чи іншої інформації про порушення фінансової дисципліни, недогляд у роботі, що потребують невідкладної перевірки; за вимогою компетентних державних органів);

2) за підставою призначення:

- повторні (проводять через певний час після первинної фінансової перевірки у разі визнання її такою, що проведена неякісно, або з метою контролю за усуненням виявлених порушень. Таку перевірку проводять з тих самих питань і за той самий період, що й первинну);

- додаткова (здійснюють для з'ясування питань, які не ставилися перед первинною перевіркою, а переважно – у зв'язку з новими обставинами).

3) за обсягом:

- повні (охоплюють усі напрями фінансово-господарської діяльності);

- комплексні (їх зазвичай проводить група фахівців, вивчаючи широке коло взаємозалежних питань). Одним із підвидів комплексної перевірки є наскрізна перевірка, що охоплює фінансово-господарську діяльність кількох організацій чи підприємств, пов'язаних між собою відносинами субординації;

- часткові (або неповні, під час яких досліджують окремі напрями фінансово-господарської діяльності);

- тематичні (або цільові), що спрямовані на з'ясування певних питань, дослідження певної ділянки роботи (теми), окремого напрямку діяльності суб'єкта, якого перевіряють, чи конкретного типу операцій). Такі перевірки здійснюють вищестоящі і державні органи контролю відповідно до специфіки виконуваних ними функцій;

4) повнотою охоплення:

- суцільні (фронтальні)) під час яких вивчають абсолютно всі документи та облікові записи за певний період);

- вибіркові (перевіряють не весь суб'єкт, а його підрозділ чи окремий напрям діяльності, виділений за певним принципом).

5) місцем проведення:

- виїзні (здійснюють за місцезнаходженням об'єкта контролю);
- камеральні (проводять за місцем дислокації органу фінансового контролю);

б) характером контрольованих показників:

- формальні, за яких перевіряють правильність оформлення документів (наприклад, з'ясовують дійсність підписів, наявність підчищань і виправлень, правильність заповнення реквізитів);

- арифметичні (оцінюють правильність математичних розрахунків і таксувань);

7) характером суб'єктів контролю:

- позавідомчі (покладаються на органи іншого відомства або міністерства, якому підпорядкована організація, котру перевіряють);

- відомчі (здійснює у рамках того самого відомства чи міністерства, але працівник вищого рівня, вищої організації) [8, с. 245-246].

Аудитом, як одного із методів здійснення фінансового контролю, є перевірка і підтвердження незалежним професіоналом (аудитором) фінансової (бухгалтерської) звітності щодо її достовірності, повноти і законності. Його мета полягає у підтвердженні достовірності показників балансу і фінансової звітності, а також перевірки, чи ведеться бухгалтерський облік згідно із чинним законодавством [13, с. 106].

Відповідно до п. 1 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» аудитом фінансової звітності є «аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого

суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам» [45].

У свою чергу, аудиторською послугою є аудит, огляд фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту. Такі послуги надаються лише суб'єктом аудиторської діяльності, якому таке право надано на підставі договору про надання аудиторських послуг, укладеного між ним та замовником. У такому договорі передбачаються предмет, обсяг аудиторських послуг, розмір та умови оплати, відповідальність сторін та інші умови відповідно до вимог законодавства та міжнародних стандартів аудиту [45].

До речі, замовник має право вільного вибору суб'єкта аудиторської діяльності із дотриманням вимог вищезазначеного Закону та інших нормативно-правових актів. У свою чергу, посадові особи юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, зобов'язані створити для суб'єкта аудиторської діяльності належні умови для якісного надання аудиторських послуг відповідно до вимог вказаного Закону та інших нормативно-правових актів. Такі особи несуть відповідальність за повноту і достовірність документів та іншої інформації, що надаються аудитору для надання аудиторських послуг [45].

Звіти за результатами надання аудиторських послуг оформляються відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Окремо хотілося б звернути увагу на такий вид аудиту як ІТ-аудит, що передбачає оцінку надійності, безпеки (включаючи безпеку персональних даних), результативності та ефективності автоматизованих інформаційних систем, організації підрозділу з автоматизації, технічно-організаційної

інфраструктури обробки автоматизованої інформації. Відповідно об'єктами такого аудиту є компоненти ІТ-інфраструктури, а саме: устаткування і програмне забезпечення; системи передачі даних; аудит систем безпеки інформації [13, с. 107].

ІТ-аудит залежно від часу його проведення та мети (створення, реорганізація, зміна цілей об'єкта контролю) можна застосовувати на всіх етапах контролю. З огляду на це ІТ-аудит доцільно розмежувати на такі стадії:

- дослідження ринку компаній, які пропонують послуги з розробки ІТ-технологій та проведення аналізу безпеки їх діяльності, в тому числі програмного продукту, який пропонується для придбання або розробки;
- інвентаризація наявного устаткування, обладнання, програмного забезпечення для визначення потреби в технічних ресурсах при впровадженні нових ІТ-систем та, відповідно фінансового забезпечення;
- аналіз отриманих результатів та розробка рекомендацій щодо відбору компанії як єдиного претенденту для розробки ІТ-систем з мінімальними ризиками як у фінансових, так і технічних характеристиках [13, с. 107].

Вважаємо, що впровадження ІТ-аудиту є одним із пріоритетних напрямів реформування вітчизняної системи державного фінансового контролю, враховуючи постійний розвиток інформаційних технологій.

Аналіз, як один із методів здійснення фінансового контролю, проводиться на основі використання даних звітності (поточної або за певний період) та будується на використуванні таких специфічних статистичних прийомів, як індексний метод, метод середніх і відносних величин. При даному методі фінансового контролю шляхом аналітичної діяльності досліджуються основні фінансово-економічні характеристики об'єкта контролю, що часто дозволяє виявити неявні порушення фінансової дисципліни, а також установити їх причини. Досить ефективний при цьому такий фінансово-економічний прийом, як порівняння [58, с. 213].

Відповідно до ст. 4 Закону України «Про Рахункову палату» державний

зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою не лише за допомогою різноманітних контроль-методів, а й шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів (див. Рис. 2.5) [50]. Суть цих заходів полягає у проведенні перевірки та оцінки використання бюджетних коштів розпорядниками та одержувачами таких коштів.

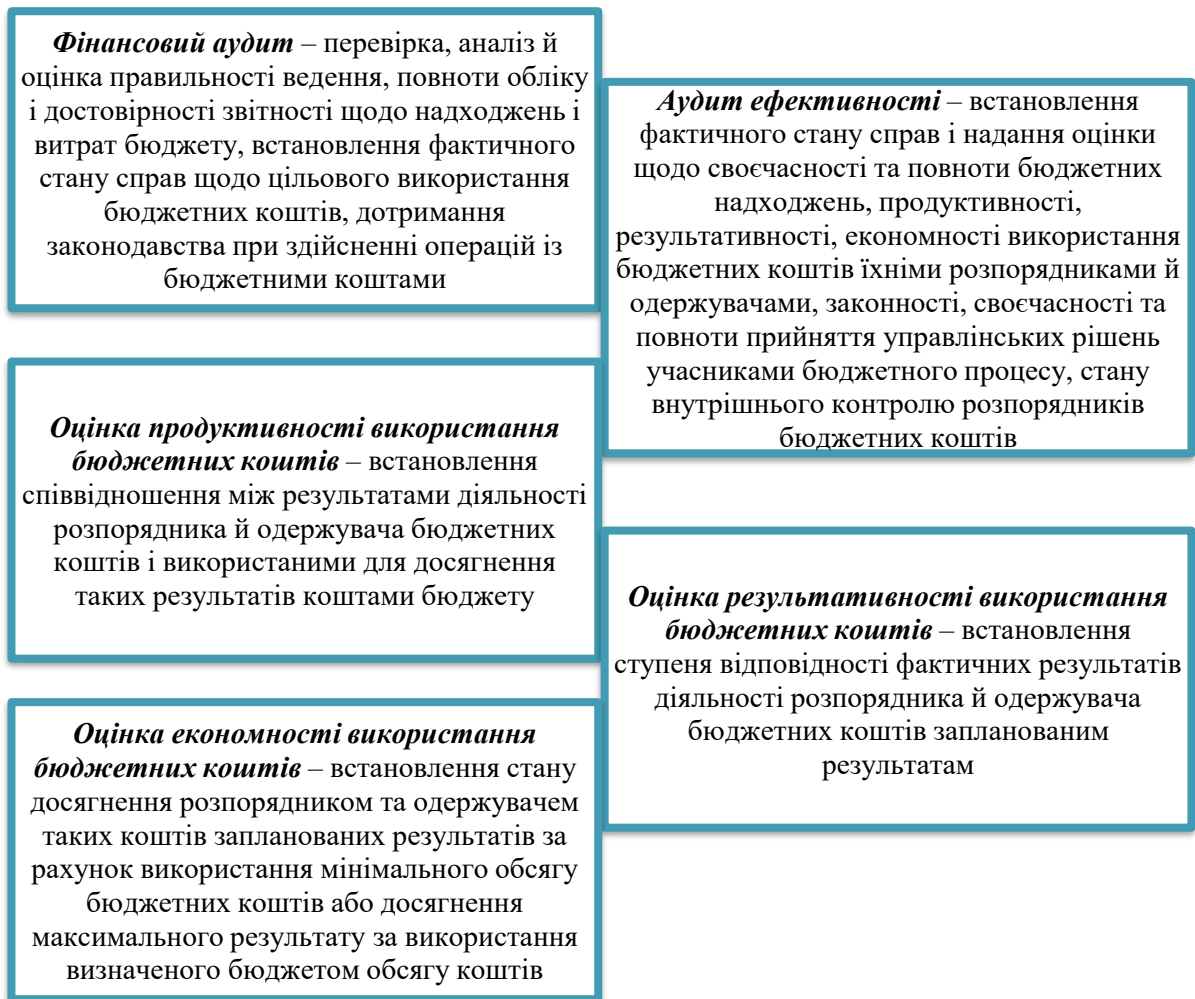


Рис. 2.5. Заходи державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), що здійснюються Рахунковою палатою

Отже, враховуючи вищевикладене можна узагальнити, що основними методами здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою є: ревізія, перевірка, аудит, моніторинг, обстеження, економічний аналіз, фінансово-економічна експертиза. При цьому Рахунковою палатою можуть застосовуватися такі заходи фінансового контролю як фінансовий аудит,

аудит ефективності, експертиза, аналіз та інші контрольні заходи відповідно до чинного законодавства. Ефективність і доцільність використання того чи іншого методу або заходу фінансового контролю, що здійснюється Рахунковою палатою має важливе значення для відстеження за розподілом і подальшим використанням бюджетних коштів країни та недопущення будь-яких порушень і зловживань із боку публічно-владних інституцій.

Висновки до Розділу 2

Рахункова палата є колегіальним, вищим органом фінансово-економічного контролю в Україні, що здійснює свою діяльність відкрито. Цей орган влади діє на підставі чинного законодавства та відповідно до загальноприйнятих світових норм контролю, при цьому тісно співпрацюючи з вищими інститутами влади та іншими публічно-владними установами.

Рахункова палата, як уповноважений парламентом орган влади на здійснення контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням, наділений широким колом повноважень у законопроектній сфері, сфері кредитування та правозахисній сфері. При цьому найбільша кількість повноважень Рахункової палати зосереджено саме у сфері доходів та видатків Державного бюджету України.

Основними методами здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою є: ревізія, перевірка, аудит, моніторинг, обстеження, економічний аналіз, фінансово-економічна експертиза. Разом із тим, цим органом влади можуть застосовуватися такі заходи фінансового контролю як: фінансовий аудит, аудит ефективності, експертиза, аналіз та інші контрольні заходи відповідно до чинного законодавства.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ

3.1. Проблемні аспекти діяльності Рахункової палати та можливі способи їх вирішення

Сьогодні, як і в перші роки незалежності України, діяльність Рахункової палати відіграє надзвичайну роль у сфері державного фінансового контролю. Більш того, з кожним роком, особливо зараз, коли Україна відчуває на собі всі жахливі наслідки повномасштабної війни з боку Росії, значення Рахункової палати, як постійно діючого органу фінансового контролю, поступово зростає. Про це свідчить практика функціонування цього органу, кількість й обсяг виявлених порушень щодо використання бюджетних коштів [22, с. 57]. Ті перевірки, контрольні заходи, експертно-аналітичні оцінки тощо, котрі здійснюють працівники Рахункової палати та її територіальні управління мають ключове значення у контексті виявлення випадків незаконного, нецільового та неефективного використання державних коштів. Наявність таких фактів породжує велику кількість інших недоліків, руйнує правове поле держави, сприяє зростанню рівня корупції, політичного й соціального напруження в суспільстві [34, с. 101].

Однак, незважаючи на значну роль і місце Рахункової палати в бюджетно-фінансовій системі та системі публічного управління України, а також членство у міжнародних організаціях вищих органів фінансового контролю, є певні проблемні аспекти, здебільшого правового характеру, в її діяльності. І хоча прийнятий у 2015 р. новий Закон України «Про Рахункову палату» посилив незалежність цього органу влади, розширивши його повноваження та внісши суттєві зміни до інших нормативних актів (див.

Рис. 3.1), на законодавчому рівні чітко не визначено правового статусу Рахункової палати як вищого державного органу фінансового контролю. Це при тому, що наявність органів влади із таким статусом, як підкреслює вітчизняна дослідниця Е.В. Косова, є невід'ємним атрибутом ринкової економіки [20, с. 245]. Такий стан речей прямо суперечить міжнародним стандартам, зокрема: в переліку повноважень щодо охоплення контрольними заходами з боку Рахункової палати усієї сфери публічних фінансів, відсутній аудит відповідальності, який поряд із фінансовим аудитом і аудитом ефективності, є однією з основних форм контролю (аудит відповідальності можна вважати лише згадуваним у визначенні поняття «фінансовий аудит» в ч. 3 ст. 4 Закону України «Про Рахункову палату») [77, с. 65].

**Основні позитивні зміни, що розширили повноваження
Рахункової палати з прийняттям Закону в 2015 р.**



- 1) розширення повноважень щодо аудиту дохідної частини державного бюджету;
- 2) проведення фінансових аудитів та аудитів ефективності відповідно до міжнародних стандартів;
- 3) забезпечення доступу членів Рахункової палати до всіх баз даних, реєстрів та автоматизованих систем, функціонування яких фінансується з державного бюджету;
- 4) регулярне опублікування звітів про аудит, планів та рішень Рахункової палати на її веб-сторінці у форматі відкритих даних;
- 5) оцінювання вразливості державних установ перед корупційними ризиками, а також механізмів контролю, спрямованих на зниження рівня таких ризиків;
- 6) запровадження конкурсної процедури відбору членів Рахункової палати та посилення співпраці з Верховною Радою України.

Рис. 3.1. Основні позитивні зміни, що розширили повноваження Рахункової палати з прийняттям нового Закону України «Про Рахункову палату» у 2015 р.

Враховуючи це, Л.В. Борець, позицію якого ми повністю поділяємо, пропонує закріпити за Рахунковою палатою статус вищого органу аудиту, що, перш за все, буде відповідати вимогам міжнародних стандартів, значно розширить сферу повноважень цього державного органу, а також сприятиме

ефективнішому здійсненню ним контрольних функцій у сфері державних фінансів [5, с. 132].

У назві Закону України «Про Рахункову палату» не визначено, що цей державний орган є органом саме держави України, тому серед більшості науковців і практиків, з якими ми погоджуємось, висувається пропозиція – доповнити назву даного законодавчого акту словом «Україна» [66, с. 90].

Окрім того, чинний Закон України «Про Рахункову палату» не містить переліку функцій Рахункової палати, на відміну від попереднього Закону 1996 р., у ст. 6 і 7 якого були чітко визначені функції та повноваження цього органу влади [49]. На наш погляд, з метою підвищення ефективності роботи Рахункової палати, необхідно на законодавчому рівні здійснити розмежування її функцій та повноважень, які жодним чином не є одним і тим самим. Оскільки функції Рахункової палати – це напрями її діяльності щодо вирішення кола підзвітних їй питань, а повноваження сукупність прав та обов'язків, необхідних для здійснення функцій і завдань цього органу влади його посадовими особами.

Є недоліки й безпосередньо у закріпленні кола повноважень, яким наділена Рахункова палата. Так, наприклад, контрольна діяльність Рахункової палати не включає аудиту власних надходжень органів місцевого самоврядування, а також доходів і видатків державних підприємств.

Окрім того, до сьогодні Рахунковою палатою не проводилися фінансові аудити бюджетної звітності, які б враховували вимоги міжнародних стандартів ISSAI. При цьому самі рекомендації Рахункової палати часто мають дуже загальний характер, а відомості про подальші дії за цими рекомендаціями є обмеженими. До того ж контроль за виконанням рекомендацій Рахункової палати є частково обмеженим через відсутність ретельного розгляду відповідних звітів парламентом України [63].

Негативний вплив на ефективність державного фінансового контролю має й те, що Рахункова палата не має відповідних повноважень усувати виявлені порушення та притягати до юридичної відповідальності винних осіб

власними процесуальними засобами. Відповідно до Закону України «Про Рахункову палату» її повноваження у цій царині спрямовані виключно на повідомлення відповідних органів влади про виявлені правопорушення з метою вжиття заходів з їх усунення [25, с. 125]. Враховуючи зазначене, на наш погляд, необхідно посилити значення контрольних дій в бюджетному процесі з боку Рахункової палати шляхом надання права застосування до порушників бюджетного законодавства відповідних фінансових санкцій та адміністративних стягнень, що потребує закріплення у ст. 117 «Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства» та ст. 118 «Застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства» Бюджетного кодексу України.

Потребують законодавчої конкретизації процедури призначення та припинення повноважень членів Рахункової палати відповідно до вимог міжнародних стандартів і досвіду провідних європейських держав. Окрім того, чітко не врегульовано механізм притягнення членів та посадових осіб Рахункової палати до дисциплінарної відповідальності. Безпосередньо не визначено чіткі строки, протягом яких особа може бути притягнена до відповідальності; термін утворення спеціальної комісії з питань дотримання Правил етики; санкції, які можуть бути накладені на членів-порушників Рахункової палати тощо. Відсутність такого механізму призводить до того, що наявні законодавчі норми мають декларативний характер, і фактично при таких умовах накласти на винну особу дисциплінарні стягнення неможливо. Підтвердженням цього є відсутність будь-яких даних про членів та інших посадових осіб Рахункової палати, які вже були притягнені до відповідальності. З огляду на те, що Рахункова палата зобов'язана проводити свою діяльність гласно, відкрито та прозоро, ми вважаємо, що інформація про притягнення таких осіб до відповідальності має перебувати у відкритому доступі для населення країни [5, с. 133].

Також на законодавчому рівні чітко не врегульований спеціальний процесуальний порядок притягнення винних осіб до адміністративної

відповідальності за порушення норм фінансового законодавства уповноваженими на це особами Рахункової палати. Відповідно до ст. 254 Кодексу України про адміністративні правопорушення Рахункова палата уповноважена складати протоколи про адміністративні правопорушення, передбачені ст. 164-12 (порушення бюджетного законодавства), ч. 3-6 ст. 164-14 (порушення законодавства про закупівлі) та ч. 5-6 ст. 188-19 (невиконання законних вимог Рахункової палати, члена Рахункової палати) [18]. При цьому до 2019 р. правовий механізм складання та направлення Рахунковою палатою до суду протоколів про вчинення таких адміністративних правопорушень не було передбачено. Однак, ситуація змінилася із ухваленням Рішення Рахункової палати «Про порядок складання та направлення до суду протоколу про адміністративне правопорушення» від 29 січня 2019 р. № 3-6. Цей Порядок передбачає загальні положення, процедуру складання протоколу про адміністративне правопорушення, положення про реєстрацію протоколу про адміністративне правопорушення та направлення його до суду, а також додаток, у якому міститься форма протоколу [44].

На жаль, сучасної практики застосування Рахунковою палатою вказаних юрисдикційних повноважень у відкритому доступі немає, що прямо вказує на низький рівень роботи в цьому напрямку. Також відсутні нормативні акти, які б передбачали співпрацю Рахункової палати з численними правоохоронними органами України. Тому, на наш погляд, на законодавчому рівні варто більш розширено закріпити можливості співробітництва Рахункової палати з іншими державними органами, особливо правоохоронними.

Враховуючи вищевикладене з метою вирішення проблемних аспектів діяльності Рахункової палати пропонуємо:

- закріпити на законодавчому рівні правовий статус Рахункової палати як вищого органу державного органу фінансового контролю України (яким вона фактично і є), відповідно доповнити і саму назву Закону України

«Про Рахункову палату» словом «України», що є важливим аспектом для забезпечення гармонізації норм національного законодавства з нормами законодавства Європейського Союзу;

- визначити у Законі України «Про Рахункову палату» вичерпний перелік функцій Рахункової палати, тим самим відмежувати їх від повноважень цього органу влади;

- забезпечити наявність високого рівня підготовки та перепідготовки членів та посадових осіб Рахункової палати;

- удосконалити порядок призначення, звільнення і притягнення до відповідальності членів та посадових осіб Рахункової палати;

- підвищення престижності роботи в Рахунковій палаті та її територіальних управлінь з метою зменшення виникнення корупційних ризиків та нарощування об'ємів ефективності їх роботи, шляхом збільшення розміру заробітної плати, соціальних гарантій і пільг для працівників цього органу влади;

- провести SWOT-аналіз сильних і слабких сторін Рахункової палати, її можливостей та ризиків;

- визначити пріоритетні напрями розвитку Рахункової палати, особливо щодо виявлення порушень бюджетно-фінансового законодавства та умов і порядку притягнення винних осіб до відповідальності;

- зміна пріоритетів в діяльності Рахункової палати – від перевірок із застосуванням санкцій до зовнішнього контролю спрямованого саме на запобігання порушень;

- популяризувати діяльність Рахункової палати серед громадськості з метою підвищення рівня їх обізнаності про результати роботи цього органу влади та обґрунтування необхідності його функціонування і дотримання усіма (як публічно-владними установами, так і іншими юридичними особами та самими громадянами) бюджетного законодавства;

- імплементувати у національне законодавство вже апробовані

стандарти та методики вищих органів фінансового контролю інших країн світу, врахувати кращий досвід держав-членів Європейського Союзу щодо здійснення державного фінансового контролю.

Отже, Рахункова палата не є політичним органом влади і діє виключно у межах здійснення контролю за коштами державного бюджету, поява і функціонування якого є результатом розвитку демократичного суспільства України. Діяльність цього органу влади регламентована окремим законодавчим актом – Законом України «Про Рахункову палату», який на сьогоднішній день містить ряд недоліків щодо здійснення державного фінансового контролю Рахунковою палатою. З урахуванням цього та міжнародної практики необхідно безпосередньо удосконалити адміністративно-правовий статус цього органу влади та оптимізувати його роботу у сфері фінансового контролю.

3.2. Засоби оптимізації здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою

На сучасному етапі питання розбудови в Україні ефективної системи державного фінансового контролю є доволі актуальним. Оскільки в нашій країні мають місце такі негативні явища, як: нецільове та/або неефективне використання бюджетних коштів, ухилення (свідоме і несвідоме) від виконання податкових зобов'язань, неподання (або несвоєчасне подання чи неправильне складання) фінансової звітності, знищення документації тощо [64]. Це все у сукупності веде до втрати державою контролю над важливою ланкою фінансової системи – державними грошовими активами, використанням фінансових ресурсів як інвестицій.

Однією із ключових причин зазначеного є недосконале вітчизняне нормативно-правове забезпечення здійснення державного фінансового

контролю Рахунковою палатою. Так, наприклад, норми вітчизняних правових актів у сфері державного фінансового контролю часом не узгоджені. Окремі їх положення або дублюють один одного, або замістом є діаметрально протилежними, що у сукупності ускладнює їх застосування на практиці. Безпосередньо, на сьогоднішній день, поняття «єдина система державного фінансового контролю» не регламентоване жодним вітчизняним законодавчим актом, а відтак діяльність Рахункової палати та інших контролюючих органів влади залишається некоординованою належним чином, унаслідок чого відбувається дублювання їх функцій.

Чинне законодавство практично не регламентує організацію державного фінансового контролю на регіональному й муніципальному рівнях, що спричиняє відсутність єдиної системи організації здійснення фінансового контролю за діяльністю органів місцевого самоврядування. Більше того, у вітчизняній нормативно-правовій базі не передбачено належного відшкодування втрачених державних коштів і такої ж відповідальності посадових осіб органів публічної влади за порушення ними фінансової дисципліни [76, с. 13].

Серйозну проблему становить і відсутність правових норм, що визначають відповідальність за невиконання представлень і приписів Рахункової палати та її територіальних управлінь, надання неповної чи недостовірної інформації за їх запитамі.

Отже, серед найбільш поширених проблем здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою є: недостатня співпраця з іншими органами державного відомчого та незалежного фінансового контролю; нерозвиненість контролю за дохідними частинами державного і місцевих бюджетів; невиконання вимоги повного охоплення державних коштів і майна фінансовим контролем, що зумовлює перебування значної частини державних коштів поза контролем; перевірка з року в рік одних і тих самих одержувачів коштів державного бюджету, які отримують найбільші обсяги фінансування, оскільки головним критерієм ефективності діяльності органів

державного фінансового контролю є сума виявлених фінансових порушень; відсутність чітких механізмів відшкодування коштів, у використанні яких допущені фінансові порушення; відсутність єдиної методологічної бази та технології здійснення державного фінансового контролю; відсутність системного зв'язку між внутрішніми нормативними документами Рахункової палати та інших органів державного фінансового контролю; концентрація уваги членів та посадових осіб Рахункової палати саме на виявленні фактів порушень, а не на причинах їх виникнення [76, с. 14].

Комплексне розв'язання окреслених проблем можливе за умови вжиття відповідних заходів. Проте, удосконалення виключно нормативно-правової бази щодо здійснення державного фінансового контролю Рахунковою палатою саме по собі не зможе вирішити ситуацію стосовно оптимізації здійснення такого контролю в Україні. Додатково необхідно прийняти інструктивні та регламентуючі матеріали, розробити відповідні організаційні заходи щодо їх реалізації. На переконання О.А. Шевчука, думку якого ми підтримуємо, без належних механізмів реалізації того чи іншого закону, буде не тільки гальмуватися їх реальне виконання, але є ймовірність того, що все залишиться лише на папері [76, с. 13]. Безпосередньо додатково варто розробити нормативно-правовий документ загального користування, який би встановлював єдині принципи здійснення державного фінансового контролю, уніфіковані міжнародні стандарти, прийнятні для здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою та порядок її звітування за виконану роботу. Таким уніфікованим нормативним актом, на наш погляд, може бути Кодекс державного фінансового контролю в Україні.

В цілому, оптимізацію здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою варто здійснювати на засадах системного підходу, а саме:

- фінансовий контроль є важливим елементом загальнодержавного контролю, який, у свою чергу, є складовою частиною системи суспільного контролю;
- методичне забезпечення та координація контрольних заходів,

проваджуваних Рахунковою палатою;

- дотримання принципу субординації при формуванні складу Рахункової палати та її територіальних управлінь, а також її взаємодії із ними у процесі здійснення відповідних контрольних функцій;

- державний фінансовий контроль має доповнюватися незалежним фінансовим контролем, який можуть здійснювати неупереджені та аполітичні аудитори;

- організація належного (якісного, повноцінного, оперативного) інформаційно-комунікаційного забезпечення роботи Рахункової палати з іншими контролюючими органами влади, а також публічно-владними установами і громадськістю.

Відповідно основними завданнями удосконалення здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою є:

- 1) визначення з урахуванням умов розвитку фінансової системи України концептуальних засад організації системи державного фінансового контролю. При цьому здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою повинно відбуватися не лише в законодавчо визначених межах, але й мати превентивний характер та бути ризикорієнтованим і економічно ефективним;

- 2) гармонізація правового поля здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою та внесення відповідних змін до законодавства з акцентуванням уваги на зростанні прозорості діяльності цього органу влади з одночасним чітким розмежуванням завдань та обов'язків його членів та посадових осіб з метою уникнення дублювання повноважень і функцій і переходу від інспектування саме до зовнішнього аудиту;

- 3) створення служби внутрішнього фінансового контролю в середині самої Рахункової палати;

- 4) правове забезпечення гарантування незалежності, соціального захисту і відповідальності членів та посадових осіб Рахункової палати;

- 5) визначення методології здійснення державного фінансового

контролю Рахунковою палати шляхом схвалення на законодавчому рівні відповідних стандартів з метою деталізації та уніфікації контрольних процедур, затвердження положень етики державного фінансового контролера;

6) удосконалення кадрового забезпечення Рахункової палати, розроблення навчальних програм та програм сертифікації її працівників за міжнародними зразками;

7) створення сучасної інформаційно-комунікаційної інфраструктури з поглибленням публічного контролю за діяльністю Рахункової палати;

8) поліпшення матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування Рахункової палати [39, с. 55].

Враховуючи завдання удосконалення здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою, пріоритетними засобами його оптимізації є:

- забезпечення подальшого розвитку публічного управління у сфері державного фінансового контролю, у тому числі на регіональному рівні;

- посилення результативності здійснення державного фінансового контролю Рахунковою палатою;

- застосування виваженої системи відповідальності членів та посадових осіб Рахункової палати за вчинення ними різних правопорушень, а також інших учасників бюджетно-фінансових відносин за вчинення ними порушень у сфері фінансів [64].

Окрім того, одним із засобів оптимізації здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою є подолання існуючих проблем в її діяльності, про що мова йшла у попередньому пункті роботи.

Таким чином, на сьогоднішній день існує ряд чинників, що перешкоджають ефективному здійсненню державного фінансового контролю Рахунковою палатою. Враховуючи те, що такий контроль є важливим інструментом публічного управління в Україні, котрий надає можливість виконати відповідні завдання, пов'язані з діяльністю органів публічної влади

та сприяє фінансово-економічній збалансованості відносин в суспільстві, необхідно розробити та впроваджувати засоби оптимізації його здійснення Рахунковою палатою. Зокрема, це такі засоби як: удосконалення нормативно-правової бази у сфері фінансового контролю; поліпшення методологічного й матеріально-технічного забезпечення діяльності Рахункової палати; застосування виваженої системи відповідальності членів та посадових осіб Рахункової палати, а також інших учасників бюджетно-фінансових відносин; створення і відпрацювання механізму комунікативно-координації роботи Рахункової палати з іншими контролюючими органами влади тощо.

Висновок до Розділу 3

Сьогодні існує ряд факторів, що перешкоджають ефективному здійсненню державного фінансового контролю Рахунковою палатою, яка діє виключно у межах здійснення контролю за коштами державного бюджету. Тому з метою їх усунення та оптимізації здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою необхідно розробити та впроваджувати відповідні засоби. Зокрема, це такі засоби як: удосконалення нормативно-правової бази у сфері фінансового контролю; деталізація адміністративно-правового статусу Рахункової палати; поліпшення методологічного й матеріально-технічного забезпечення діяльності Рахункової палати; застосування виваженої системи відповідальності членів та посадових осіб Рахункової палати, а також інших учасників бюджетно-фінансових відносин; створення і відпрацювання механізму комунікативно-координації роботи Рахункової палати з іншими контролюючими органами влади тощо.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі досліджено Рахункову палату як ключового суб'єкта фінансового контролю в Україні. Отриманні результати у процесі дослідження дають змогу сформулювати такі висновки і пропозиції:

1. У різні історичні часи на теренах сучасної України функціонували контрольно-рахівні органи влади. Більш сучасного вигляду такі органи набули за часів СРСР. Із проголошенням незалежності України був створений окремий вищий орган аудиту – Рахункова палата, становлення і подальший розвиток якої можна умовно поділити на п'ять етапів: I етап (1996–2004 рр.); II етап (2004–2010 рр.); III етап (2010–2013 рр.); IV етап (2013–2015 рр.); V етап (2015 р. і до сьогодні).

Сьогодні основне призначення Рахункової палати здійснення фінансового контролю, який спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі.

Основними принципами діяльності Рахункової палати, які виступають її організаційно-правовою базою є: принцип законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості. Також до таких принципів можна віднести принципи діяльності відповідних міжнародних організацій вищих органів фінансового контролю та принципи здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою (принцип ефективності, сталості, доцільності, системності, гласності тощо).

2. Рахункова палата є колегіальним, не політичним вищим органом фінансово-економічного контролю в Україні, до складу якого входить тринадцять членів. Цей орган влади має власний апарат, що складається із департаментів, територіальних та інших структурних підрозділів (включаючи патронатні служби членів Рахункової палати). Основною організаційною формою діяльності Рахункової палати є засідання, що проводяться у формі

відкритих слухань, на яких можуть бути присутні народні депутати, представники державних органів і громадськості. Рахункова палата діє на підставі чинного законодавства та відповідно до загальноприйнятих світових норм контролю, при цьому тісно співпрацюючи з вищими інститутами влади та іншими публічно-владними установами. Така співпраця забезпечує обмін досвідом і знаннями з метою удосконалення державного фінансового контролю, а також проведення міжнародних координованих паралельних аудитів за важливими для нашої країни напрямками.

3. Рахункова палата, як уповноважений парламентом орган влади на здійснення контролю за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням, наділений широким колом повноважень у законопроектній сфері, сфері кредитування та правозахисній сфері. При цьому найбільша кількість повноважень Рахункової палати зосереджено саме у сфері доходів та видатків Державного бюджету України. Враховуючи законодавчо встановлений перелік повноважень та напрями діяльності Рахункової палати, а також коло об'єктів, на які направлений державний фінансовий контроль можна з упевненістю сказати про поєднання загальнодержавного економічного і фінансового контролю усіх гілок влади з боку єдиної публічно-владної установи – Рахункової палати, яка на регулярній основі дає суспільству та органам влади об'єктивну і реальну інформацію стосовно стану управління коштами Державного бюджету України.

4. Основними методами здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою є: ревізія, перевірка, аудит, моніторинг, обстеження, економічний аналіз, фінансово-економічна експертиза. При цьому Рахунковою палатою можуть застосовуватися такі заходи фінансового контролю як фінансовий аудит, аудит ефективності, експертиза, аналіз та інші контрольні заходи відповідно до чинного законодавства. Переконані, що ефективно впровадження законодавчо встановлених заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), які здійснюються Рахунковою

палатою є основою для забезпечення дотримання законності й ефективності використання бюджетних коштів, що в сучасних умовах повномасштабної війни Росії проти України, та особливо у післявоєнний період – у період відновлення і відбудовування країни, є надзвичайно важливим. Також це є своєрідним показником стабільності, зрілості та антикорупційності вітчизняної публічної системи управління для країн-членів Європейського Союзу у контексті прийняття України як його повноправного члена.

5. Сьогодні існує ряд чинників, що перешкоджають ефективному здійсненню державного фінансового контролю Рахунковою палатою. Враховуючи те, що такий контроль є важливим інструментом публічного управління в Україні, котрий надає можливість виконати відповідні завдання, пов'язані з діяльністю органів публічної влади, сприяє фінансово-економічній збалансованості відносин в суспільстві та є своєрідною запорукою фінансової безпеки країни, пропонуємо наступні способи удосконалення функціонування Рахункової палати на сучасному етапі:

1) удосконалення нормативно-правової бази у сфері фінансового контролю, а саме:

- на законодавчому рівні закріпити правовий статус Рахункової палати як вищого органу державного фінансового контролю України (яким вона фактично і є), відповідно доповнити і саму назву Закону України «Про Рахункову палату» словом «України»;

- визначити у Законі України «Про Рахункову палату» вичерпний перелік функцій Рахункової палати, тим самим відмежувати їх від повноважень цього органу влади;

- модернізувати відповідно до сучасних реалій, потреб і викликів порядок призначення, звільнення і притягнення до відповідальності членів та посадових осіб Рахункової палати, а також рівень їх кваліфікації;

2) підвищення престижності роботи в Рахунковій палаті та її територіальних управлінь з метою зменшення виникнення корупційних ризиків та нарощування об'ємів ефективності їх роботи, шляхом:

- збільшення розміру заробітної плати, соціальних гарантій і пільг для працівників цього органу влади;
 - популяризації діяльності Рахункової палати серед громадськості про результати роботи та необхідності її функціонування;
- 3) проведення, як мінімум один раз на рік, SWOT-аналізу сильних і слабких сторін Рахункової палати, її можливостей та ризиків. Безпосередньо:
- визначити пріоритетні напрями розвитку Рахункової палати, особливо щодо виявлення порушень бюджетно-фінансового законодавства та умов і порядку притягнення винних осіб до відповідальності;
 - змінити пріоритети в діяльності Рахункової палати – від перевірок із застосуванням санкцій до зовнішнього контролю спрямованого саме на запобігання порушень;
 - поліпшити методологічне й матеріально-технічне забезпечення діяльності Рахункової палати;
 - створити дієвий механізм комунікативно-координації роботи Рахункової палати з іншими контролюючими органами влади;
- 4) імплементація у національне законодавство вже апробованих стандартів та методик вищих органів фінансового контролю інших країн світу, врахування кращого досвіду держав-членів Європейського Союзу щодо здійснення державного фінансового контролю.

Переконані, що комплексне впровадження зазначених способів удосконалення функціонування Рахункової палати буде сприяти оптимізації здійснення нею фінансового контролю, підвищенню ефективності використання коштів Державного бюджету України, зменшенню кількості правопорушень у бюджетно-фінансовій сфері та, в цілому, підвищенню авторитету нашої країни у світі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адміністративне право України: Підручник / кол. авт.: Ю.П. Битяк, В.М. Гаращук, О.В. Дьяченко та ін.; за ред. Ю.П. Битяка. – К.: Юрінком Інтер, 2007. – 543 с
2. Березовська Н.І. Державний фінансовий контроль в Україні та шляхи його вдосконалення / Н.І. Березовська // Фінанси України. – 2009. – № 8. – С. 117-119.
3. Бех Г.В. Фінансове право України: підручник / Г.В. Бех, О.О. Дмитрик, І.Є. Криницький; за ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – 241 с.
4. Білецький Л.А. Руська Правда й історія її тексту / Л.А. Білецький; за ред. Ю.І. Книша; Українська Вільна Академія Наук в Канаді. – Вінніпег, 1993. – 271 с.
5. Борець Л.В. Правовий статус Рахункової палати України: сучасний стан і перспективи розвитку / Л.В. Борець, Я.О. Арбич // Право і безпека – 2021. – № 2(81). – С. 130-135.
6. Бюджетний кодекс України: Закон України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50-51. – Ст. 572.
7. Виговська Н.Г. Розвиток системи фінансового контролю в Україні: автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / Н.Г. Виговська. – К., 2010. – 32 с.
8. Воронова Л.К. Фінансове право України: Навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Л.К. Воронова, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва та ін. – К.: Правова єдність, 2009. – 395 с.
9. Гайдай Л.В. Історія України в особах, термінах, назвах і поняттях / Л.В. Гайдай. – Луцьк: Вежа, 2000. – 385 с.
10. Гаращук В.М. Контроль та нагляд в державному управлінні / В.М. Гаращук. – Харків: Фоліо, 2002. – 189 с.

11. Германчук П.К. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П.К. Германчук, І.Б. Стефанюк, Н.І. Рубан та ін. – К.: НПВ «АВТ», 2004. – 424 с.
12. Годована Л.Г. Внутрішній контроль та внутрішній аудит, схожість і відмінність / Л.Г. Годована [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/456789/139/21.pdf?sequence=1>.
13. Гребень С.Є. Види, форми та методи державного фінансового контролю: сутність та принципові відмінності / С.Є. Гребень // Інвестиції: практика та досвід. – 2017. – № 22. – С. 103-108.
14. Дмитренко Г.В. Організація і здійснення державного контролю в Україні (фінансово-економічні аспекти): дис. ... док. наук з держ. упр.: спец. 25.00.02. «Механізми державного управління» / О.В. Дмитренко. – К., 2010. – 478 с.
15. Історія розвитку державного фінансового контролю [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://web.archive.org/web/200909194506/http://www.ach.gov.ru/about/history/>.
16. Катроша Л.В. Види державного фінансового контролю / Л.В. Катроша // Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. – 2012. – Вип. 36. – С. 194-199.
17. Кириленко О.П. Фінанси (Теорія та вітчизняна практика): Навч. посіб. / О.П. Кириленко – Тернопіль: Астон, 2002. – 212 с.
18. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон Української РСР від 7 грудня 1984 р. № 8073-Х // Відомості Верховної Ради Української РСР. – 1984. – № 51. – Ст. 1122.
19. Конституція України: Закону України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
20. Косова Е.В. Рахункова палата України: еволюція правового статусу / Е.В. Косова // Молодий вчений. – 2016. – № 6(33). – С. 243-246.
21. Кузьмінський Б.Ю. Державні фінанси України: ретроспективний погляд крізь обліковий аспект / Б.Ю. Кузьмінський, С.В. Свірко // Незалежний аудитор. – № 12. – 2015. – С. 21-32.

22. Латковський П.П. Функції Рахункової палати України як постійно діючого органу контролю / П.П. Латковський // Юридичний вісник. – 2014. – № 6. – С. 55-61.

23. Литвин О.І. Зарубіжний досвід здійснення державного фінансового контролю / О.І. Литвин // Науковий вісник Львівського національного університету ветеринарної медицини та біотехнологій ім. Гжицького. – 2013. – Т. 15. – № 3(4). – С. 251-258.

24. Ловінська Л.Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні: Монографія / Л.Г. Ловінська, І.Б. Стефанюк. – К.: НДФІ, 2006. – 240 с.

25. Лопушняк Г.В. Рахункова палата та її роль у здійсненні державного фінансового контролю в Україні / Г.В. Лопушняк, О.К. Малецька, Х.І. Рибчанська // Вісник Львівського національного аграрного університету. – 2013. – № 20(1). – С. 123-131.

26. Марущак А.В. Правова природа та основи діяльності Рахункової палати / А.В. Марущак // Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія». – 2019. – № 1. – С. 78-86.

27. Мельничук О.С. Словник іншомовних слів / О.С. Мельничук. – К.: Головна редакція української радянської енциклопедії АН УРСР, 1975. – 776 с.

28. Меморандум про взаєморозуміння між Рахунковою палатою Азербайджанської Республіки, Комітетом державного контролю Республіки Білорусь, Державним аудиторським офісом Грузії та Рахунковою палатою України від 24 вересня 2019 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-/IntCooperation/Agreements/2019Memorandum_Ukr.pdf.

29. Михальчишина Л.Г. Внутрішній державний фінансовий контроль: проблеми становлення та перспективи розвитку / Л.Г. Михальчишина, Г.С. Немеш // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – 2016. – № 11. – С. 876-880.

30. Місюкевич Л.О. Основні засади реалізації контрольних функцій

Рахункової палати у фінансовій сфері в Україні / Л.О. Місюкевич // Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. – 2020. – № 1. – С. 6-11.

31. Мних Є.В. Пріоритетні напрямки вдосконалення фінансового контролю на новому етапі розвитку ринкових відносин в Україні / Є.В. Мних // Фінансовий контроль. – 2009. – № 4. – С. 56-59.

32. Обушна Н.І. Міжнародні стандарти INTOSAI як інструмент підвищення ефективності аудиту в системі публічного управління / Н.І. Обушна // Ефективність державного управління. – 2017. – Вип. 2. – С. 229-240.

33. Обушна Н.І. Особливості інституціоналізації Рахункової палати в Україні як вищого органу аудиту / Н.І. Обушна // Державне управління та місцеве самоврядування. – 2019. – Вип. 2(41). – С. 61-69.

34. Олексій У.О. Контрольні повноваження Рахункової палати у сфері дотримання бюджетного законодавства / У.О. Олексій // Правові та інституційні механізми забезпечення розвитку України в умовах європейської інтеграції: матеріали Міжнародної науко-практичної конференції (18 травня 2018 р. Одеса). – 2018. – С. 100-102.

35. Основи економічної теорії: Підручник / А.А. Чухно, П.С. Єщенко, Г.Н. Климко та ін.; за ред. А.А. Чухна. – К.: Вища школа, 2001. – 606 с.

36. Пацкан В.В. Засади адміністративно-правового статусу Рахункової палати як вищого органу аудиту України / В.В. Пацкан // Правова позиція. – 2019. – № 4(25). – С. 61-68.

37. Пацкан В.В. Функції Рахункової палати як вищого органу аудиту України / В.В. Пацкан // Науковий вісник публічного та приватного права. – 2019. – Вип. 6. – С. 199-205.

38. Петренко П.С. Корупція в Україні: Рахункова палата потребує зміцнення механізмів правової держави / П.С. Петренко // Економіка і суспільство. – 2018. – № 16. – С. 201-209.

39. Петрушевська В.В. Теоретичні аспекти організації й функціонування системи державного фінансового контролю в Україні /

В.В. Петрушевська // Державне управління та місцеве самоврядування. – 2013. – Вип. 2(17). – С. 48-56.

40. Питання створення територіальних представництв Рахункової палати: Постанова Кабінету Міністрів України від 18 листопада 2004 р. № 1577 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1577-2004-%D0%BF#Text>.

41. Піхоцький В.Ф. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливість його використання в Україні / В.Ф. Піхоцький // Економіст. – 2016. – № 1. – С. 31-34.

42. Попадинець І.І. До питання про поняття і сутність фінансового контролю / І.І. Попадинець // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. – 2011. – № 4. – С. 206-216.

43. Порядок організації та здійснення внутрішнього контролю в Рахунковій палаті: Наказ Голови Рахункової палати від 15 серпня 2019 р. № 51 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/Por_vn_kontr_RP.pdf.

44. Порядок складання та направлення до суду протоколу про адміністративне правопорушення: Рішення Рахункової палати від 29 січня 2019 р. № 3-6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/Activity/Collegium/2019/3-6_2019/Por_adm_pr.pdf.

45. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2018. – № 9. – Ст. 50.

46. Про Контрольну палату СРСР: Закон СРСР від 16 травня 1991 р. № 2161-I [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economics.kiev.ua/download/ZakonySSSR/data01/tex10236.htm> (втратив чинність).

47. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – Ст. 110.

48. Про призначення на посади членів Рахункової палати: Постанова Верховної Ради України від 15 березня 2018 р. № 2345-VIII [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2345-19#Text>.

49. Про Рахункову палату: Закон України від 11 липня 1996 р. № 315/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 43. – Ст. 212 (втратив чинність 2 липня 2015 р.).

50. Про Рахункову палату: Закон України від 2 липня 2015 р. № 576-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2015. – № 36. – Ст. 360.

51. Про схвалення Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10 травня 2018 р. № 310-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80>.

52. Проць І.М. Діяльність Рахункової палати як суб'єкта протидії правопорушенням у бюджетній сфері / І.М. Проць // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. – 2017. – Вип. 4. – С. 262-269.

53. Регламент Рахункової палати: Рішення Рахункової палати від 28 серпня 2018 р. № 22-7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/arp_1.pdf.

54. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України Постанови Верховної Ради України від 1 жовтня 1996 р. «Про тлумачення статті 98 Конституції України» (справа щодо конституційності тлумачення Верховною Радою України статті 98 Конституції України) від 11 липня 1997 р. № 3-зп [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v003p710-97#Text>.

55. 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 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v007p710-97#Text>.

56. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Кабінету Міністрів України про офіційне тлумачення положення частини другої статті 95 Конституції України та словосполучення «збалансованість бюджету», використаного в частині третій цієї статті (справа про збалансованість бюджету) від 27 листопада 2008 р. № 26-рп/2008 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v026p710-08#Text>.

57. Рогозян Л.Є. Ревізія і контроль: Навч. посіб. / Л.Є. Рогозян, В.В. Вахлакова. – Алчевськ: ДонДТУ, 2008. – 209 с.

58. Роль В.Ф. Фінансове право: Навч. посіб. / В.Ф. Роль, В.В. Сергієнко, С.М. Попова. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 392 с.

59. Сабанти Б.М. Теория финансов: Учеб. Пособ. / Б.М. Сабанти. – 2-е изд. – М.: Менеджер, 2000. – 214 с.

60. Свірко С.В. Бухгалтерський облік в бюджетних установах України: методологія і організація: дис. ... д-ра екон. наук: 08.06.04 / С.В. Свірко; Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. – К., 2006. – 520 с.

61. Стеблянюк О.Л. Фінансовий контроль як економічна категорія: оцінка підходів / О.Л. Стеблянюк // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2012. – Вип. 8(2). – С. 232-235.

62. Стефанюк І.Б. Формування системи фінансового контролю / І.Б. Стефанюк // Економіка. Фінанси. Право. – 1999. – № 12. – С. 13-16.

63. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 р. № 142-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>.

64. Сюркало Б.І. Державний фінансовий контроль в контексті

сталого економічного розвитку / Б.І. Сюркало // Державне управління: удосконалення та розвиток. – 2012. – № 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dy.nauka.com.ua/?op=1&z=394>.

65. Табенська Ю.В. Державна аудиторська служба України як центральний орган державного фінансового контролю // Ю.В. Табенська // Причорноморський науково-дослідний інститут економіки та інновацій. – 2017. – № 22. – С. 187-190.

66. Табенська Ю.В. Рахункова палата України як вищий орган незалежного зовнішнього контролю / Ю.В. Табенська // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2018. – Вип. 19. – С. 88-91.

67. Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України і Рахунковою палатою Азербайджанської Республіки від 4 травня 2006 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-Files/IntCooperation/Agreements/2006_Azerbaijan_ukr.pdf.

68. Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Державним контролем Естонії від 11 червня 2018 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-Files/IntCooperation/Agreements/Estonia_RP_Ukr.pdf.

69. Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Національним аудиторським офісом Швеції від 4 грудня 2008 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-Files/IntCooperation/Agreements/2008Sweden_ukr.pdf.

70. Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Національним аудиторським офісом Китайської Народної Республіки від 23 жовтня 2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-Files/IntCooperation/Agreements/2013China_Ukr.pdf.

71. Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Рахунковим судом Федеративної Республіки Німеччини від 25 грудня 2009 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-Files/IntCooperation/Agreements/2009Germany_ukr.pdf.

72. Угода про співробітництво між Рахунковою палатою України та Рахунковою палатою Республіки Албанії від 14 червня 2018 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://rp.gov.ua/upload-Files/IntCooperation/Agreements/Albania_RP_Ukr.pdf.

73. Чернявська Л.В. Природа та сутність державного фінансового контролю / Л.В. Чернявська // Фінансовий простір. – 2015. – № 2(18). – С. 288-291.

74. Шевченко Н.В. Механізм оцінки ефективності державного фінансового контролю в Україні: дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит» / Н.В. Шевченко – Суми, 2011. – 260 с.

75. Шевчук О.А. Ідентифікація сутності державного фінансового контролю / О.А. Шевчук // Economics of Development. – 2013. – № 1(65). – С. 27-33.

76. Шевчук О.А. Правове забезпечення державного фінансового контролю / О.А. Шевчук // Економіка розвитку. – 2013. – № 2(66) – С. 11-16.

77. Шевчук О.А. Рахункова палата України: наближення до вимог міжнародних стандартів / О.А. Шевчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2018. – № 3. – С. 61-75.

78. Юридична енциклопедія: у 6 т. / Редкол.: Ю.С. Шемшученко (відп. ред.) та ін. – Т. 5: П. – К.: Укр. енцикл., 2003. – 736 с.

79. Яремчук І.М. Генезис Рахункової палати України / І.М. Яремчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2020. – Вип. 1. – С. 115-123.

80. Partnership and cooperation declaration among The Supreme Audit Office of Poland, The State Audit Office of Georgia, the Court of Accounts of the Republic of Moldova and the Accounting Chamber of Ukraine from 23 February 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://rp.gov.ua/upload-Files/IntCooperation/Agreements/2015CoopDecl4SAO.pdf>.

Порівняння повноважень Контрольної палати СРСР та Рахункової палати України

<p align="center">Повноваження Контрольної палати СРСР (відповідно до Закону СРСР «Про Контрольну палату СРСР» від 16 травня 1991 р.)</p>	<p align="center">Повноваження Рахункової палати України (відповідно до Закону України «Про Рахункову палату» від 11 липня 1996 р.)</p>
<p>1) проводити фінансові ревізії в апараті вищих органів державної влади і управління, перевірки, ревізії та обстеження в загальносоюзних міністерствах, відомствах, установах, організаціях, громадських об'єднаннях, на союзних державних підприємствах, а також спільних підприємствах, в яких частка участі Союзу РСР становить не менше однієї третини акціонерного, основного чи пайового капіталу;</p>	<p>1) здійснювати контрольно-ревізійні, експертно-аналітичні, інформаційні та інші види діяльності, що забезпечують єдину систему контролю за виконанням Державного бюджету України, у тому числі за використанням коштів загальнодержавних цільових фондів, коштів позабюджетних фондів, за цільовим використанням фінансово-кредитних і валютних ресурсів під час здійснення загальнодержавних програм, а також збереженням та використанням майна, що є об'єктами права державної власності, що не підлягають приватизації;</p>
<p>2) перевіряти на об'єктах, зазначених у відповідному пункті Закону, грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, плани, кошториси та іншу документацію щодо фінансово-господарської діяльності, наявність грошових сум, цінних паперів, матеріальних цінностей та правильність їх витрачання;</p>	<p>2) проводити фінансові перевірки, ревізії в апараті Верховної Ради України, органах виконавчої влади, Національному банку України, Фонді державного майна України, інших підзвітних Верховній Раді України органах, а також на підприємствах і в організаціях незалежно від форм власності в відповідних межах;</p>
<p>3) вимагати з перевірених організацій, установ, підприємств всю необхідну документацію та іншу інформацію про їх фінансово-господарську діяльність;</p>	<p>3) перевіряти в органах і на об'єктах, зазначених у відповідних пунктах Закону, грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, плани, кошториси витрат та іншу документацію щодо фінансово-господарської діяльності, а також здійснювати перевірку касових операцій з готівкою та цінними паперами, матеріальних цінностей, їх обліку, зберігання і витрачання;</p>

4) одержувати від державних, комерційних банків та інших кредитних установ необхідні відомості про операції та стан рахунків об'єктів, що перевіряються, а від інших підприємств і організацій – довідки і копії документів щодо операцій і розрахунків з цими об'єктами;	4) отримувати від керівників установ та організацій, що перевіряються, всю необхідну документацію та іншу інформацію про фінансово-господарську діяльність;
5) залучати до проведення перевірок, ревізій та експертиз на договірних засадах кваліфікованих фахівців з інших установ і організацій, а також працівників інших контрольних і правоохоронних органів з оплатою в необхідних випадках за рахунок коштів Контрольної палати СРСР;	5) отримувати від Національного банку України, уповноважених банків та інших кредитних установ необхідні відомості про здійснювані ними операції та стан рахунків установ та організацій, що перевіряються, від інших підприємств і організацій – довідки, копії документів по операціях і рахунках цих підприємств та організацій;
6) у межах своєї компетенції давати адміністрації підприємств, що перевіряються, установ і організацій обов'язкові для виконання вказівки про усунення в установлені терміни виявлених порушень і відшкодування в союзний бюджет недоплачених сум;	6) організовувати і проводити оперативний контроль за виконанням Державного бюджету України за звітний період;
7) направляти матеріали перевірок і ревізій у Кабінет Міністрів СРСР, відповідні міністерства, державні комітети, відомства СРСР та інші органи державного управління для розгляду та вжиття щодо них необхідних заходів;	7) проводити комплексні ревізії і тематичні перевірки по окремих розділах і статтях Державного бюджету України, у тому числі бюджетів загальнодержавних цільових фондів;
8) вносити до Верховної Ради СРСР, Президента СРСР, а також в інші державні організації подання про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у порушеннях вимог законодавства, безгосподарності, заподіянні матеріальної шкоди державі;	8) проводити експертизу проєктів Державного бюджету України, а також проєктів законів та інших нормативних актів, міжнародних договорів України, загальнодержавних програм та інших документів, що стосуються питань державного бюджету і фінансів України;
9) входити до Комітету конституційного нагляду СРСР з пропозиціями про розгляд на відповідність Конституції СРСР і законам СРСР нормативних правових актів державних органів з питань, що входять у сферу діяльності Палати;	9) здійснювати аналіз і дослідження порушень і відхилень бюджетного процесу, підготовку і внесення до Верховної Ради України пропозицій щодо їх усунення, а також удосконалення бюджетного законодавства в цілому;
10) у випадках виявлення під час проведення перевірок і ревізій фактів розкрадань грошових коштів і матеріальних цінностей, інших зловживань передавати матеріали перевірок і ревізій у правоохоронні органи;	10) готувати і подавати висновки до Верховної Ради України та її комітетів щодо виконання Державного бюджету України, у тому числі доходів і видатків загальнодержавних цільових фондів, фінансування загальнодержавних програм за звітний рік;

<p>11) розглядати пропозиції та звернення громадян з питань, що знаходяться в компетенції Палати;</p>	<p>11) направляти матеріали перевірок, ревізій та обслідувань Кабінету Міністрів України, відповідним центральним органам виконавчої влади, Національному банку України, Фонду державного майна України, підприємствам, установам і організаціям для розгляду і вжиття необхідних заходів;</p>
<p>12) видавати «Вісник Контрольної палати СРСР».</p>	<p>12) порушувати перед Верховною Радою України, Президентом України, а також органами виконавчої влади клопотання про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у порушенні вимог чинного законодавства України, внаслідок чого завдано матеріальної шкоди державі;</p> <p>13) залучати до проведення перевірок, ревізій та обслідувань на договірних засадах кваліфікованих спеціалістів і фахівців-експертів з інших установ і організацій, а також працівників інших державних контрольних, податкових і правоохоронних органів з оплатою їх праці в необхідних випадках за рахунок власних коштів;</p> <p>14) у разі виявлення під час перевірок, ревізій та обслідувань фактів привласнення грошей і матеріальних цінностей, інших зловживань передавати матеріали перевірок, ревізій та обслідувань до правоохоронних органів з інформуванням про це Верховної Ради України.</p>

Перелік питань, які Рахункова палата розглядає та вирішує на своїх засіданнях

загальна концепція роботи та розвитку Рахункової палати;

затвердження структури апарату Рахункової палати;

затвердження штатного розпису апарату Рахункової палати;

затвердження кошторису і планів роботи Рахункової палати;

затвердження методик та методологій здійснення державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) Рахунковою палатою;

затвердження Регламенту Рахункової палати;

визначення напрямів діяльності Рахункової палати, закріплення цих напрямів за членами Рахункової палати;

затвердження звітів, прийняття рішень за результатами здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) та щорічного звіту Рахункової палати;

організація зв'язків з громадськістю та засобами масової інформації, а також розвиток міжнародних відносин у межах компетенції Рахункової палати;

внесення на розгляд парламенту подання про дострокове припинення повноважень Голови, іншого члена Рахункової палати та ін.