ПРИНЦИПИ ЗДІЙСНЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

ЯРМАКІ Христофор Петрович - доктор юридичних наук, професор, професор кафедри адміністративного права та процесу Одеського державного університету внутрішніх справ

https://orcid.org/0000-0001-7718-3093

УДК 336.01

Необхідність чіткого визначення та закріплення на законодавчому рівні основних принципів здійснення фінансового контролю обумовлена проблематикою реалізації їх у практичній діяльності. Категорія "фінансовий контроль" конгломерує різні за своєю суттю правовідносини, тому засади його здійснення мають враховувати особливості всіх складових частин, таких як податковий контроль, митний контроль тощо. Автором розглянуто міжнародні правові акти та теоретичні здобутки вітчизняних та зарубіжних науковців щодо визначення змісту принципів.

Ключові слова: фінансовий контроль, принципи фінансового контролю, основні засади здійснення фінансового контролю, принцип верховенства права, принцип гласності, принцип незалежності, принцип публічності, принцип рівноправності громадян у фінансовому праві.

Актуальність

Одним із головних напрямів внутрішньої діяльності держави, що конкретизують її призначення в суспільстві, а також завдання щодо управління суспільством та забезпечення його нормального існування, є здійснення державою економічної функції. Уособленням виконання цієї функції є забезпечення ефективної та законної діяльності господарюючих суб'єктів всіх форм власності шляхом не тільки прийняття нормативно-правових актів, що регулюють правовідносини в цій сфері, а й створенням діючої системи контролю (взагалі, чи за окремою сферою), яка б відповідала сьогоденним реаліям. Адже, безконтрольний рух фінансових ресурсів та низький рівень нормативної регламентації публічних фінансових відносин - це те, чого не може допустити держава, що має вектор на Євроінтеграцію. Саме тому визначення основних засад здійснення фінансового контролю та їх узгодженість із міжнародними стандартами є вкрай необхідним.

Стан наукового дослідження

Фрагментарно питання фінансового контролю, його форм, методів, видів та способів знайшли своє відображення у роботах багатьох вчених, серед яких Бардаш С.В., Бекерська Д.А., Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Вороніна Л.Г., Воронова Л.К., Гуцаленко Л.В., Дерій В.А., Дікань Л.В., Єсманов О.М., Кадькаленко С.Т., Койчева О.С., Колпаков В.К., Коцупатрий М.М., Кучерявенко М.П., Ловінська К.Г., Малюга Н.В., Петренко Н.І., РубаН Н.І., Савченко Л.А., Стефанов Є.С., Стефанюк І.Б. та інші. Однак питання визначення сутності принципів здійснення фінансового контролю потребують більш глибокого вивчення та системного підходу.

Метою статті є висвітлення сутності основних засад фінансового контролю.

Основна частина

Становлення в Україні соціально орієнтованої економіки та відповідних їй прин-

ципів управління господарськими процесами, зміцнення позицій різноманітних форм власності обумовлює необхідність організації адекватної системи фінансового контролю, що є визначальною умовою успішного розвитку країни. Фінансовий контроль є, на наше переконання, найбільш важливим і значущим в системі державного управління. Погоджуємося з думкою, висловленою суддею Вищого адміністративного суду України Сірош М.В, який зазначає, що "правові принципи фінансового контролю доцільно розглядати як основні вимоги та правила, що прямо чи опосередковано визначені у нормативно-правових актах, мають важливе значення у контрольному процесі у сфері публічних фінансів, обов'язково застосовуються на відповідних його стадіях, їх дотримання та реалізація забезпечується наявністю певних гарантій, у тому числі встановленням відповідальності за порушення" [1, С.115].

На сучасному етапі, незважаючи на спроби дослідників сформулювати систему принципів фінансового контролю, відсутній уніфікований підхід до її визначення. Концептуальним документом, у якому містяться основні принципи здійснення фінансового контролю є Лімська декларація керівних принципів контролю [2].

Бондаренко А.І. зазначає, що система відповідно до неї представлена у вигляді таких принципів, як: законності, незалежності, гласності, публічності, ефективності, економії, запобігання порушенням, обов'язковості настання відповідальності (невідворотності покарання) за скоєнні порушення фінансової дисципліни [3, С.1]. Варто зауважити, що у Лімській декларації перелік чітко не визначений, а тому таке трактування тексту документу не є єдиним та загальноприйнятим. Проте, прийнято у свій час, Декларація про загальні принципи діяльності вищих органів фінансового контролю держав – учасниць Співдружності Незалежних Держав містить дещо інший перелік принципів здійснення фінансового контролю. У ній визначено, що діяльність вищих органів фінансового контролю будується на принципах законності, незалежності, об'єктивності, компетентності, оперативності, доказовості, гласності, дотримання професійної етики [4]. Цікавою є ідея, висвітлена у статті «Державний фінансовий контроль: система, принципи та особливості структурної ієрархії». В.А. Бортняк, розглядаючи фінансовий контроль через призму державного управління, зазначає, що серед принципів його здійснення варто виокремлювати загальні та спеціальні (власні принципи здійснення державного фінансового контролю) принципи. До загальних принципів відносяться принципи підпорядкованості державного управління верховенству прав і свобод людини; законності; ієрархічності, тобто підпорядкованість нижчого органу виконавчої влади. Серед основних власних принципів пропонується виокремлювати такі, як об'єктивність, дієвість, гласність, систематичність, регулярність[5, С.29]. Не вдаючись до дискусій, що ведуться з приводу системи принципів здійснення фінансового контролю, відзначимо, що всі принципи ґрунтуються на основоположному принципі верховенства права. Його вперше було витлумачено в праці відомого англійського вченого-конституціоналіста Альберта Венна Дайсі «Вступ до науки конституційного права» [6]. Він, зокрема, зауважив, що для досягнення максимального ефекту від застосування ідеї верховенства права необхідно розрізняти три близькі за своєю суттю концепції:

1. панування права: людина може бути притягнута до відповідальності в разі прямого порушення закону, у передбаченому законом порядку та в суді загальної юрисдикції (часто визначають як принцип відповідальності — прим.авт.);

2. верховенства права: кожна людина, незалежно від посади і становища в суспільстві, рівна перед законом (принцип рівноправності -прим.авт.);

3. панування духу законності: відповідність змісту Конституції принципу верховенства права на основі загальних конституційних принципів, які є результатом судових рішень, що визначають права індивідів у окремих справах, розглянутих судами (принцип законності- прим. авт.). Погоджуючись із таким підходом та засто-

совуючи його до сьогоденних реалій, можемо віднайти його прояви у сучасному законодавстві, яким регламентується порядок здійснення фінансового контролю.

Щодо панування права, то воно є проявом принципу відповідальності органів виконавчої влади (посадових осіб) за доручену справу перед людиною і державою. Так, у ст.12 Закону України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні" зазначено, що за невиконання або неналежне виконання службовими особами органів державного фінансового контролю своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної та кримінальної відповідальності відповідно до чинного законодавства [7]. Власне верховенство права трактується багатьма вченими, серед яких і Козюбра М.І., через призму ст. 8 Конституції України. У вузькому, буквальному розумінні принцип верховенства конституції слід розглядати як визнання найвищої юридичної сили конституції та її норм у системі законодавства. Однак, таке трактування не є єдиним та однозначним. Працівники Державної фіскальної служби у свою чергу відносяться до категорії державних службовців, а тому на них поширюється дія Закону України "Про державну службу". Відповідно до ст.4 цього закону, під верховенством права розуміється забезпечення пріоритету прав і свобод людини і громадянина відповідно до Конституції України, що визначають зміст та спрямованість діяльності державного службовця під час виконання завдань і функцій держави [8].

Прикметним є те, що у висновку Венеціанської комісії мова йдеться не про «принцип верховенства права» (в однині), а про «важливі принципи верховенства права» (у множині) та про «важливі елементи верховенства права», які втілено у тексті Конституції України [9].

Проте у цьому зв'язку не слід робити висновок, що між текстом українського основоположного закону і підходом Венеціанської комісії існує якесь протиріччя. Адже і український конституцієдавець, і найавторитетніша у питаннях конституційного права європейська інституція спільно прави: юридичний принцип верховенства права слід сприймати як інтегральний принцип права, який в перебігу своєї еволюції, окрім закладених первісно ще у XIX ст. Альбертом Дайсі принципу nullum crimen sine lege (що становить перший елемент його доктрини) та принципу рівності всіх перед законом (що є другим елементом доктрини Дайсі), надалі увібрав у себе добре відомі універсальні принципи права, які наразі виступають його складниками — як його «важливі принципи» та його «важливі елементи». Серед них, зокрема: принцип народовладдя (демократії); принцип поділу влади; принцип відповідальності держави і посадових осіб; принцип законності; принцип незалежності та безсторонності суду; принцип доступу до суду (право на справедливий суд); принцип поваги прав людини і основоположних свобод; принцип заборони дискримінації; принцип ієрархії юридичних норм; принцип заборони зворотної дії закону; принцип юридичної визначеності; принцип res judicata; принцип пропорційності тощо. Перелік таких принципів не є вичерпним — передовсім через те, що верховенство права є «живою і динамічною концепцією»[10].

В цьому контексті розглянемо надалі принцип законності, як окремий принцип, що тісно пов'язаний із принципом верховенства права. Законність - це, передусім, наявність достатньої кількості юридичних норм високої якості, а потім їх суворе виконання та дотримання всіма суб'єктами права. Так, існує думка щодо виокремлення таких проявів цього принципу у діяльності контролюючих органів, як:

1.відповідності рішень, що приймаються контролюючими органами, діючому законодавству;

2.однакового застосування нормативно-правових актів до підконтрольних суб'єктів;

3.відсутність дискримінаційних моментів під час правозастосовної діяльності у контрольній діяльності;

4.наявність можливості призупиняти протиправні дії та притягувати до відповідальності осіб, що вчинили правопорушення [1, С.116].

Варто зазначити, що окрім визначення сутності законності у контексті здійснення фінансового контролю, на увагу заслуговують також механізми, спрямовані на його виникнення та дотримання. Серед таких важелів, на нашу думку, можна виокремити: відповідне законодавче забезпечення діяльності контролюючих органів; закріплення їх прав та обов'язків чітко та зрозуміло, унеможливлюючи різночитання норм законодавства; відсутність дублювання однакових повноважень для різних контролюючих органів тощо. Прикладом відсутності належного дотримання цього принципу, може служити проблема неврегулювання на законодавчому рівні поняття фінансового контролю, відсутності закону який би чітко розподіляв завдання, функції та повноваження між відповідними органами. Пухтецька А. з цього приводу згадує судове рішення в справі «Сілвер та інші» у якому зазначено, що «у законі, який залишає свободу розсуду, повинні бути визначені його межі» [11, С.38].

Ще одним із проявів принципу верховенства права через призму пріоритету прав та свобод людини та громадянина є принцип рівноправності громадян. Його варто розглядати з декількох позицій:

- рівноправності громадян в управлінні (контролюючий орган). Забезпечення рівного доступу до зайняття посади державного службовця в контролюючому органі. Реалізація відбувається шляхом недопущення будь-яких форм дискримінації, визначених законодавством (ч.4 ст. 19 Закону України "Про державну службу") [8].

- рівноправності громадян під час здійснення контролю (підконтрольний суб'єкт) (Митному контролю підлягають усі товари, транспортні засоби комерційного призначення, які переміщуються через митний кордон України. Тобто, контролю підлягають товари тощо, що є власністю будь-яких осіб, а не окремої категорії громадян (ч. 1 ст.318 Митного Кодексу України) [12].

Вважаємо за необхідне зупинитися також на розгляді таких принципів, як принцип гласності та принцип публічності. Варто відзначити, що не всі вчені гласність та публічність розглядають з позиції принципів здійснення фінансового контролю, проте такий підхід скоріш за все є виключенням із широко розповсюдженої думки. Наприклад, такі вчені як В.К. Волович та Н.І. Кузнєцов вважали що гласність може існувати у вигляді однієї із цілей фінансового контролю [13, С.9-10] .На нашу думку, такий підхід є не зовсім обґрунтованими, оскільки в такому випадку гласність та публічність мають визнаватися цілями всіх видів правозастосовчої діяльності, а не підґрунтям для їх здійснення.

Прийнято вважати, що принцип публічності при проведенні державного фінансового контролю означає, що дані, одержані у ході контрольно-перевірочної діяльності, якщо вони не пов'язані з державною, банківською чи комерційною таємницею повинні через засоби масової інформації бути доведені до відома громадян [14]. Однак, таке бачення сутності принципу публічності тісно переплітається із розумінням принципу гласності. В даному аспекті мова йде про визначення можливості (обов'язковості) доведення інформації про результати здійснення контролю до відома всіх зацікавлених суб'єктів. Тобто про відкритість діяльності контролюючих суб'єктів.

В цьому контексті ми поділяємо думку вчених, які притримуються наступної позиції: публічність діяльності суб'єктів державного фінансового контролю забезпечується через налагодження зв'язків із громадськістю шляхом розгляду та надання на звернення громадян письмової або усної інформації за погодженням з ініціаторами контрольних заходів [15].

Проаналізувавши думки багатьох вчених, можна дійти висновку що ці принципи є уособленням взаємозв'язку громадян та держави, а тому їх варто розглядати, як дві сторони однієї медалі.

Щодо принципу незалежності, то він має наступні складові: організаційна незалежність (органи контролю є юридичними особами, спроможними приймати рішення у межах своєї компетенції та вирішувати організаційні питання); функціональна незалежність (право на самостійне планування порядку здійснення контрольних заходів у межах законодавства, без впливу ор-

ганів законодавчої та судової влади, якщо такий вплив не передбачено законом); фінансова незалежність (досягається, з одного боку, шляхом забезпечення належного рівня фінансування діяльності самого органу та оплати праці його посадових осіб і працівників, а з іншого - шляхом недопущення впливу результатів контролю на обсяги такого фінансування та оплати праці); особиста незалежність[16]. Звичайно варто зауважити, що принцип незалежності контролюючих органів не варто розглядати однозначно, оскільки у контрольній діяльності задля уникнення свавілля обов'язково мають дотримуватися принципи ієрархічності, поєднання колегіальності та єдиноначальності тощо.

Висновки

На основі вищевикладеного можемо зазначити, що механізм здійснення фінансового контролю ґрунтується на таких принципах як: верховенство права, законності, рівноправності громадян, незалежності, ієрархічності, поєднання колегіальності та єдиноначальності, об'єктивності, економності, справедливості, відповідальності, гласності, публічності тощо. Перелік принципів відкритий, оскільки фінансовий контроль є всеохоплюючою категорією і, зважаючи на різноманіття його складових елементів на кшталт бюджетного і податкового, банківського і митного контролю, визначити їх вбачається вкрай складним.

Література

1. Див. Сирош Н. Надлежащее закрепление принципов финансового контроля в законодательстве как гарантия их реализации в контрольном процессе. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.legeasiviata.in.ua/archive/2015/6-3/30.pdf.

2. Лімська декларація керівних принципів контролю.[Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/604_001#Text.

3. Бондаренко А.І. Принципи здійснення державного фінансового контролю . Теорія та практика державного управління. Вип.2 (33) С.1-7.

4. Декларація про загальні принципи діяльності вищих органів фінансового контролю держав - учасниць Співдружності Незалежних Держав, прийнята в місті Києві 8 червня 2001 року. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/997_a40#Text.

5. Бортняк В.А. Державний фінансовий контроль:система, принципи та особливості структурної ієрархії // Фінансове право 2014.- №3.- С.29-34.

6. Dicey A.V. Introduction to the Study of the Law of the Constitution. — Indianapolis: Liberty Classics, 1982. — P. 102, 114.

7.Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – №13. – Ст.110.

8. Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 №889-VIII // Відомості Верховної Ради (ВВР).- 2016.- № 4.- ст.43

9. European Commission for Democracy through Law: Opinion on the Constitution of Ukraine, adopted by the Commission at its 30th Plenary meeting in Venice, on 7-8 March 1997. Doc. CDL-INF (97)2. - Strasbourg, 11 March 1997. - P. 13.

10. Конституція України. Науково-практичний коментар. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://coollib.com/b/340418/read#t9.

11. Пухтецька А. Принцип верховенства права: сучасні європейські доктрини як орієнтир для реформування національного законодавства. / А. Пухтецька // Вісник Національної академії наук України. - 2010. - № 3. - С. 33-43. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=vnanu_2010_3_5

12. Митний Кодекс України: Закон від 13.03.2012 №4495-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). - 2012. - № 44-45, № 46-47, № 48. - ст.552.

SUMMARY

One of the main areas of internal activity of the state, specifying its purpose in society, as well as the task of managing society and ensuring its normal existence, is the implementation of the state's economic function. The personification of this function is to ensure the effective and lawful operation of economic entities of all forms of ownership not only by adopting regulations governing legal relations in this area, but also by creating a functioning control system that would correspond to today's realities. After all, the uncontrolled movement of financial resources and the low level of regulatory regulation of public financial relations is something that a state that has a vector for European integration cannot allow. The need for a clear definition and consolidation at the legislative level of the basic principles of financial control is due to the problem of their implementation in practice. The category of "financial control" conglomerates different in nature legal relations, so the principles of its implementation should take into account the characteristics of all components, such as tax control, customs control and so on. The author considers international legal acts and theoretical achievements of domestic and foreign scientists to determine the content of the principles. According to the results of the study, the author concluded that the mechanism of financial control is based on such principles as: rule of law, legality, equality of citizens, independence, hierarchy, the combination of collegiality and unity, objectivity, economy, justice, responsibility, publicity, publicity, etc.

Key words: financial control, principles of financial control, basic principles of financial control, principle of rule of law, principle of publicity, principle of independence, principle of publicity, principle of equality of citizens in financial law.

13. Волович В.К. Народный контроль в Вооруженных Силах СРСР/ В.К. Волович, Н.И. Кузнецов. - М. Воениздат, 1973 . – 113.

14. Нагребельний В.П. Фінансове право України: поняття та принципи фінансової діяльності держави / В.П. Нагребельний. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://libr.org.ua/book/102/2964.html.

15. Орлюк О.П. Банківська система України. Правові засади організації. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/soc_gum/vkhnu-vs/2012_57/57/32.pdf.

16. Большакова О.Ю., Кравченко Г.О. Методологічні принципи фінансового контролю: принцип незалежності. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://old.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/37447?cat_id=42941