


РЕФОРМУВАННЯ ЗАКОНОДАВСТВА

УДК 351.72

DOI: <https://doi.org/10.32631/pb.2021.2.17>

ЛАРИСА ВАСИЛІВНА БОРЕЦЬ,

кандидат юридичних наук, доцент,
Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана;

 <https://orcid.org/0000-0003-2923-7151>,
e-mail: larysa.borets@gmail.com;

ЯРОСЛАВА ОЛЕГІВНА АРБИЧ,

Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана (магістрантка)

ПРАВОВИЙ СТАТУС РАХУНКОВОЇ ПАЛАТИ УКРАЇНИ: СУЧАСНИЙ СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Досліджено основи правового статусу Рахункової палати: права, обов'язки, відповідальність, принципи, мету, функції і місце Рахункової палати серед інших державних органів та їх взаємодію. Наголошено на необхідності закріплення за Рахунковою палатою статусу вищого органу аудиту. Досліджено проблему узгодження принципу незалежності Рахункової палати у Конституції України та в Законі України «Про Рахункову палату». Підкреслено важливість ухвалення нормативно-правового акта, який буде покликаний розмежовувати базові категорії (поняття) у сфері публічного фінансового контролю (аудиту). Обґрунтовано необхідність розмежування на законодавчому рівні функцій та повноважень цього державного органу. Виокремлено недоліки правового регулювання інституту відповідальності посадових осіб Рахункової палати. На підставі проаналізованого досвіду функціонування Рахункової палати Франції запропоновано шляхи вдосконалення правового статусу Рахункової палати України.

Ключові слова: Рахункова палата, правовий статус, вищий орган аудиту, публічний фінансовий контроль (аудит), відповідальність членів Рахункової палати.

Оригінальна стаття

Постановка проблеми

Ефективне забезпечення публічного фінансового контролю (аудиту) є важливим фактором, що впливає на фінансову безпеку держави. Актуальність теми дослідження обумовлюється спеціальним конституційним статусом Рахункової палати, яку наділено широким колом повноважень у сфері здійснення зовнішнього державного фінансового контролю (аудиту). З урахуванням того, що Рахункова палата відіграє ключову роль у контролі за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України, її правовий статус потребує детальних і ґрунтовних наукових напрацювань для поліпшення та розвитку основних засад функціонування цього державного органу.

Стан дослідження проблеми

Питання правового статусу Рахункової палати та її місця серед інших органів державної влади стало предметом ґрунтовних досліджень

багатьох вітчизняних науковців, серед яких найвизначнішими, на нашу думку, є розробки Л. Л. Єфіменка, О. С. Койчевої, Е. В. Косової, Н. І. Обушної, Т. В. Паєнтка, В. В. Пацкан, І. М. Проця, Л. А. Савченко, Ю. В. Табенської, О. Д. Шевчука, І. М. Яремчука та багатьох інших. Разом із тим, незважаючи на великий обсяг наукових досліджень у сфері вдосконалення правового статусу Рахункової палати, у процесі побудови демократичної, соціальної та правової держави з урахуванням динамічного розвитку суспільних відносин, на нашу думку, необхідно й далі працювати над шляхами оптимізації функціонування цього державного органу.

Мета і завдання дослідження

Метою статті є встановлення особливостей правового статусу Рахункової палати як органу у сфері здійснення зовнішнього державного фінансового контролю (аудиту) та визначення напрямків його вдосконалення з

урахуванням зарубіжного досвіду Франції. Відповідно до зазначеної мети завданням цієї статті є виявлення недоліків у регулюванні правового статусу Рахункової палати та пошук шляхів його вдосконалення на основі досвіду Франції.

Наукова новизна дослідження

Стаття є однією з перших наукових праць, яка на основі комплексного дослідження законодавчих актів, доктринальних думок науковців і правозастосовної діяльності розглядає проблему недостатньо всебічного правового регулювання інституту відповідальності посадових осіб Рахункової палати. Також зроблено ґрунтовний аналіз необхідності закріплення за Рахунковою палатою статусу вищого органу аудиту та доповнення назви Закону України «Про Рахункову палату» словом «Україна», оскільки цей державний орган є органом саме цієї держави. Наголошено на необхідності законодавчого визначення функцій Рахункової палати.

Виклад основного матеріалу

Правовий статус Рахункової палати визначено Конституцією України у ст. 98¹ і детально регламентовано у Законі України «Про Рахункову палату» від 2 липня 2015 р. Відповідно до ст. 1 зазначеного Закону Рахункова палата від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням². Аналізуючи цю правову норму, можна зробити висновок, що Рахункова палата посідає особливе місце у системі державних органів нашої країни, що зумовлено виключними повноваженнями, які їй надано.

Як влучно зазначає науковець О. І. Волова, основу правового статусу будь-якого державного органу, зокрема й Рахункової палати України, складають: мета їх діяльності, організаційно-функціональна структура, завдання, функції, права, обов'язки та відповідальність [1, с. 91].

В. В. Пацкан подає таке визначення адміністративно-правового статусу Рахункової

палати: це система норм та принципів права, що визначають порядок формування Рахункової палати, права й обов'язки членів та посадових осіб Рахункової палати, відносини з іншими органами державної влади, міжнародну співпрацю Рахункової палати й порядок здійснення заходів державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту) [2, с. 63].

Отже, в контексті ґрунтовного дослідження правового статусу Рахункової палати необхідно детально дослідити права, обов'язки, відповідальність, принципи, мету, функції та місце Рахункової палати серед інших державних органів і взаємовідносини між ними. Також слід зауважити, що, на нашу думку, всі складові частини правового статусу слід чітко закріпити на законодавчому рівні.

Зазначимо, що мету створення Рахункової палати закріплено в Конституції України та продубльовано у статусному нормативно-правовому акті – Законі України «Про Рахункову палату». З аналізу зазначених норм можна зробити висновок, що метою діяльності Рахункової палати є здійснення функції контролю за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України.

Слід зауважити, що, на нашу думку, на законодавчому рівні досить добре регламентовано права й обов'язки Рахункової палати. Статтею 7 Закону України «Про Рахункову палату» визначено вичерпний перелік повноважень цього державного органу. У ст. 8 зазначеного Закону передбачено права, якими наділяються члени Рахункової палати; ст. 23 передбачає повноваження члена Рахункової палати, а ст. 32 закріплює права й обов'язки осіб, які входять до складу контрольної групи³. Що стосується принципів діяльності державного органу, то відповідно до ст. 3 Закону України «Про Рахункову палату» саме принципи законності, незалежності, об'єктивності, безсторонності, гласності та неупередженості є основними засадами функціонування Рахункової палати. Рахункова палата є організаційно, функціонально та фінансово незалежною, самостійно планує свою діяльність⁴. Однак слід зауважити, що відповідно до Лімської декларації керівних принципів контролю «установа вищого контрольного органу і необхідний ступінь його незалежності повинні бути закладені в Конституції, деталі можуть бути встановлені відповідним законом»⁵. Тому, на

¹ Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // База даних (БД) «Законодавство України» / Верховна Рада (ВР) України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення: 13.04.2021).

² Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (дата звернення: 13.04.2021).

³ Там само.

⁴ Там само.

⁵ Лімська декларація керівних принципів контролю : від 01.01.1977 // БД «Законодавство

нашу думку, сучасне закріплення незалежності Рахункової палати не відповідає міжнародним стандартам, оскільки стаття Конституції України містить лише засади для створення Рахункової палати. На підставі цього необхідно встановити відповідність між ст. 3 Закону України «Про Рахункову палату» і ст. 98 Конституції України, закріпивши найголовніший принцип незалежності в Основному Законі України.

У контексті вищезазначеної Лімської декларації керівних принципів контролю ми вважаємо за необхідне наголосити на тому, що досі на законодавчому рівні статус Рахункової палати не закріплено як статус вищого органу фінансового контролю (аудиту). Як зазначає науковець Е. В. Косова, вищі органи державного фінансового контролю є невід’ємним атрибутом ринкової економіки. На жаль, Рахункова палата України, незважаючи на майже двадцятирічний досвід функціонування і членство у міжнародних організаціях вищих органів фінансового контролю, не отримала відповідного статусу [3, с. 245]. Тому, з огляду на те, що сучасне правове регулювання правового статусу Рахункової палати не відповідає вимогам міжнародних стандартів, необхідно закріпити за нею статус вищого органу аудиту, що значно розширить сферу повноважень цього державного органу та сприятиме ефективнішому здійсненню контрольних функцій.

Крім того, завдяки аналізу Закону України «Про Рахункову палату» можна зробити висновок, що поняття «державний фінансовий аудит» і «державний зовнішній фінансовий контроль (аудит)» ототожнюються, адже щодо них використовується термінологічне словосполучення «державний зовнішній фінансовий контроль (аудит)». Саме тому, на нашу думку, необхідно ухвалити базовий закон, який чітко розмежує поняття і визначить основні засади державного фінансового контролю (аудиту), при цьому чітко окреслить межі між зовнішнім та внутрішнім державним фінансовим контролем (аудитом), визначивши функції і повноваження органів державного фінансового контролю, щоб уникнути дублювання та паралелізму в їх роботі.

В Україні відбувається процес становлення системи державного фінансового контролю (аудиту). Відсутність єдиного методологічного підходу до нього серед учених у галузі фінансового права, а також законодавча неви-

значеність методологічної бази щодо основних понять і категорій, відсутність єдиної класифікації державного фінансового контролю (аудиту), а також єдиного методологічного інструментарію щодо понять форм і методів державного фінансового контролю (аудиту) стають негативними чинниками для його розвитку та ефективної правозастосовної діяльності.

Також у контексті повноважень, якими наділено Рахункову палату, слід констатувати той факт, що законом, який регулює діяльність цього державного органу, не передбачено його функції. Варто зазначити, що Закон України «Про Рахункову палату» від 11 липня 1996 р. статтями 6 та 7 чітко розмежовував функції та повноваження цього державного органу¹. На нашу думку, необхідно чітко розмежовувати функції та повноваження державних органів, зокрема Рахункової палати. Функції – це напрями і види діяльності державного органу стосовно вирішення кола підзвітних йому питань. Повноваження – це сукупність прав та обов’язків, необхідних для здійснення функцій і завдань державного органу його посадовими особами. Тому ми вважаємо, що для ефективного регулювання правового статусу Рахункової палати її функції та повноваження слід розмежувати на законодавчому рівні.

У назві Закону «Про Рахункову палату» не визначено, що цей державний орган є органом саме держави України, тому назву необхідно доповнити словом «Україна».

Розглядаючи питання відповідальності Рахункової палати, варто зауважити, що, незважаючи на те, що це колегіальний орган, відповідальність у членів Рахункової палати є персональною. Відповідно до ч. 3 ст. 32 члени Рахункової палати та посадові особи апарату Рахункової палати за свої протиправні дії чи бездіяльність несуть дисциплінарну, цивільно-правову, адміністративну або кримінальну відповідальність².

Досліджуючи цей аспект, варто акцентувати увагу на тому, що стосовно Голови та інших членів Рахункової палати передбачено особливий порядок притягнення до кримінальної відповідальності, закріплений Кримінальним процесуальним кодексом України. Про підозру вчинення кримінального правопорушення

¹ Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19> (дата звернення: 13.04.2021).

² Там само.

Голові або члену Рахункової палати повідомляє Генеральний прокурор України або особа, яка здійснює його повноваження. При цьому Верховна Рада України має бути негайно повідомлена про затримання Голови або члена Рахункової палати чи про застосування до них запобіжного заходу та ухвалення вироку¹.

Слід додати, що засади притягнення членів Рахункової палати до дисциплінарної відповідальності окреслено Правилами професійної етики посадових осіб Рахункової палати². Проте, аналізуючи положення Правил, ми вважаємо, що механізм притягнення члена Рахункової палати до дисциплінарної відповідальності не врегульовано на високому рівні. Зокрема, не визначено чіткі строки, протягом яких особа може бути притягнена до відповідальності; термін утворення Комісії з питань дотримання Правил етики; санкції, які можуть бути накладені на члена Рахункової палати, тощо. Відсутність чітко визначеного правового механізму притягнення особи до відповідальності призводить до того, що наявні норми у Правилах мають декларативний характер, і фактично накласти на особу дисциплінарні санкції неможливо. Підтвердженням цього є відсутність будь-яких даних про осіб, які вже були притягнені до відповідальності, зокрема кримінальної, адміністративної та цивільно-правової. З огляду на те, що Рахункова палата зобов'язана проводити свою діяльність відкрито та прозоро, ми вважаємо, що інформація про притягнення тих чи інших членів Рахункової палати до відповідальності має перебувати у відкритому доступі для суспільства.

Варто відзначити той факт, що на сьогодні питання відповідальності членів Рахункової палати стало предметом дослідження дуже малої кількості науковців. Доктрина досі не запропонувала шляхи реформування та вдосконалення інституту відповідальності члена Рахункової палати. Ми вважаємо це досить великою прогалиною, беручи до уваги ті функції та повноваження, якими наділено членів Рахункової палати.

Необхідно звернути увагу на вдосконалення нормативно-правового регулювання спеціального процесуального порядку притягнення винних осіб до адміністративної відповідальності уповноваженими особами Рахункової палати за порушення норм законодавства. Відповідно до ст. 254 Кодексу України про адміністративні правопорушення Рахункова палата уповноважена складати протоколи про адміністративні правопорушення, передбачені ст. 164-12 (порушення бюджетного законодавства), частинами 3–6 ст. 164-14 (порушення законодавства про закупівлі) та частинами 5–6 ст. 188-19 (невиконання законних вимог Рахункової палати, члена Рахункової палати)³. До 2019 р. правовий механізм складання та направлення протоколів про вчинення цих адміністративних правопорушень Рахунковою палатою до суду не було передбачено. Але ситуація змінилася з ухваленням Рішення Рахункової палати «Про порядок складання та направлення до суду протоколу про адміністративне правопорушення», затвердженого 29 січня 2019 р. № 3-6. Зазначений нормативно-правовий акт 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 протоколу⁴. Практики застосування Рахунковою палатою юрисдикційних повноважень у відкритому доступі немає, що вказує на низький рівень роботи в цьому напрямку. Також відсутні нормативно-правові акти, які б передбачали співпрацю Рахункової палати з правоохоронними органами. Саме тому нормативно-правова база, яка врегульовує співробітництво Рахункової палати з іншими державними органами, потребує вдосконалення.

На підставі розглянутих основних положень правового статусу Рахункової палати України та через наявність певних прогалин

¹ Кримінальний процесуальний кодекс України : Закон України від 13.04.2012 № 4651-VI // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17> (дата звернення: 13.04.2021).

² Правила професійної етики посадових осіб Рахункової палати : затв. рішенням Рахункової палати від 10.11.2015 № 8-6 // Рахункова палата : офіц. сайт. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/arp_4.pdf (дата звернення: 13.04.2021).

³ Кодекс України про адміністративні правопорушення : Закон України від 07.12.1984 № 8073-X // БД «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (дата звернення: 13.04.2021).

⁴ Порядок складання та направлення до суду протоколу про адміністративне правопорушення : затв. рішенням Рахункової палати від 29.01.2019 № 3-6 // Рахункова палата : офіц. сайт. URL: https://rp.gov.ua/upload-files/About/RegulatoryDoc/Por_adm_pr.pdf (дата звернення: 13.04.2021).

ми вважаємо за доцільне звернутися до досвіду Франції.

Як зазначає науковець Т. О. Губанова, у Франції контроль за виконанням бюджету всіма державними органами в центрі та на місцях здійснює Рахункова палата, яка являє собою судовий орган, що складається з незмінних магістратів. На Рахункову палату покладено насамперед функції виявлення та попередження бюджетно-фінансових зловживань; відповідно до Конституції Французької Республіки 1958 р. вона допомагає парламенту та уряду контролювати належне виконання фінансових законів, зокрема законів щодо фінансування соціального забезпечення членів суспільства. Водночас Рахункова палата є незалежною як від парламенту, так і від уряду. Рахункова палата Франції є судовою інстанцією, яка здійснює загальний контроль за державними фінансами. Відмінністю Рахункової палати Франції є її належність до найвищих органів державної влади, які за своєю позицією та впливом поступаються лише найвищим органам політичної влади держави [4, с. 100–101]. Також необхідно доповнити, що Рахункова палата спрямовує свою діяльність на процес контролю щодо достовірності бухгалтерського обліку та формування звітності відповідно до вимог високої якості та прозорості. Саме на Рахункову палату покладаються основні функції контролю (попередній, поточний та подальший) [5, с. 98].

Отже, на основі розглянутої моделі функціонування Рахункової палати Франції слід зробити висновок, що Україна могла б запозичити її досвід. По-перше, на нашу думку, необхідно на законодавчому рівні закріпити вимогу формування звітності Рахункової палати України на основі високої якості та прозорості. По-друге, слід законодавчо закріпити за Раху-

нковою палатою функцію попереднього аудиту. Також, аналізуючи сучасний стан Рахункової палати України серед інших органів державної влади, можна засвідчити той факт, що вона не має авторитету та довіри з боку державної влади і суспільства.

Висновки

Отже, можна стверджувати, що поява такого органу, як Рахункова палата, є результатом розвитку демократичного суспільства України, однак у процесі динамічного розвитку суспільних відносин виникла гостра необхідність реформування та вдосконалення статусу цього державного органу.

Насамперед треба законодавчо закріпити статус Рахункової палати як вищого органу аудиту. Також, ураховуючи євроінтеграційну політику України, закріплення такого статусу є важливим для забезпечення гармонізації норм українського законодавства з нормами законодавства Європейського Союзу.

Оновлення законодавства, що регулює діяльність Рахункової палати, призвело до ототожнення її функцій та повноважень, що нецільно, враховуючи їх різне значення.

По-друге, для ефективного здійснення Рахунковою палатою її функцій необхідно на законодавчому рівні чітко розмежувати базові терміни фінансового контролю.

Не менш важливим є питання про вдосконалення інституту відповідальності посадових осіб Рахункової палати.

Для поліпшення правового статусу Рахункової палати та підвищення ефективності її діяльності Україні доречно було б запозичити досвід Франції щодо правового регулювання такого органу.

Список бібліографічних посилань

1. Владова О. І. Адміністративно-правовий статус Рахункової палати України. *Наукові записки. Серія: Право*. 2019. Вип. 6. С. 90–94.
2. Пацкан В. В. Засади адміністративно-правового статусу Рахункової палати як вищого органу аудиту України. *Правова позиція*. 2019. № 4 (25). С. 61–68.
3. Косова Е. В. Рахункова палата України: еволюція правового статусу. *Молодий вчений*. 2016. № 6. С. 243–246.
4. Губанова Т. О. Здійснення державного фінансового контролю в зарубіжних країнах. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2012. Вип. 636. С. 99–104.
5. Єфіменко Л. Л. Переваги та недоліки функціонування Рахункової палати України: міжнародний аспект. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція*. 2017. Вип. 30 (1). С. 97–99.

Надійшла до редколегії 18.04.2021

БОРЕЦЬ Л. В., АРБИЧ Я. О. ПРАВОВОЙ СТАТУС СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ УКРАИНЫ: СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Исследованы основы правового статуса Счетной палаты: права, обязанности, ответственность, принципы, цели, функции, место Счетной палаты среди других

государственных органов и их взаимодействие. Отмечена необходимость закрепления за Счетной палатой статуса высшего органа аудита. Исследована проблема согласования принципа независимости Счетной палаты в Конституции Украины и в Законе Украины «О Счетной палате». Подчеркнута важность принятия нормативно-правового акта, который будет призван разграничить базовые категории (понятия) в сфере публичного финансового контроля (аудита). Обоснована необходимость разграничения на законодательном уровне функций и полномочий данного государственного органа. Определены недостатки правового регулирования института ответственности должностных лиц Счетной палаты. На основе проанализированного опыта функционирования Счетной палаты Франции предложены пути совершенствования правового статуса Счетной палаты Украины.

Ключевые слова: *Счетная палата, правовой статус, высший орган аудита, публичный финансовый контроль (аудит), ответственность членов Счетной палаты.*

BORETS L. V., ARBYCH YA. O. LEGAL STATUS OF THE ACCOUNTING CHAMBER OF UKRAINE: CURRENT STATE AND PERSPECTIVES OF DEVELOPMENT

The bases of the legal status of the Accounting Chamber have been studied: rights, duties, responsibilities, principles, purpose, functions, place of the Accounting Chamber among other state agencies and their interaction. It has been emphasized that the Accounting Chamber should be assigned the status of the Supreme Audit Institution in order to harmonize the legal definition of the legal status of the Accounting Chamber with international standards, namely the Lima Declaration of Control Guidelines, which should assist in expanding the powers of the state agency and should facilitate the effective realization of control functions. The authors have studied the problem of compliance of the Accounting Chamber with the principle of independence contained in the Constitution of Ukraine and in the Law of Ukraine “On the Accounting Chamber”.

The emphasis has been placed on the fact that the legislator identifies the legal categories of “state financial audit” and “state external financial control (audit)” in the Law of Ukraine “On the Accounting Chamber”, by using the phrase “state external financial control (audit)”. It is the basis for authors to emphasize the importance of adopting a regulatory act, which will be designed to distinguish between basic categories (concepts) in the field of public financial control (audit). The need to consolidate the functions of the Accounting Chamber at the legislative level and their delimitation with the powers of a state agency has been substantiated. The need to supplement the title of the Law of Ukraine “On the Accounting Chamber” with the word Ukraine has been emphasized.

The shortcomings of the legal regulation of the institution of responsibility of officials of the Accounting Chamber have been highlighted. The emphasis has been placed on the fact that the mechanism for bringing officials of the Accounting Chamber to disciplinary responsibility is not regulated at a high level. The authors have emphasized on the improvement of normative and legal regulation of the special procedure for bringing guilty persons to administrative liability by authorized persons of the Accounting Chamber for violation of the law. Based on the analyzed experience of the Accounting Chamber of France, the authors have suggested the ways to improve the legal status of the Accounting Chamber of Ukraine.

Key words: *Accounting Chamber, legal status, Supreme Audit Institution, public financial control (audit), responsibility of the members of the Accounting Chamber.*