

УДК 347.73

М. О. Настенкоаспірант кафедри правового забезпечення господарської діяльності
Харківського національного університету внутрішніх справ

ПРИНЦИПИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА ДІЯЛЬНІСТЮ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В СИСТЕМІ ПРИНЦИПІВ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Стаття присвячена актуальним питанням правового регулювання фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання в Україні. Розглянуті принципи фінансового права і принципи фінансового контролю в сучасних умовах розвитку господарських відносин, та надана авторська позиція щодо формування новітніх принципів фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання як основи розвитку фінансового законодавства.

Ключові слова: фінансовий контроль, принципи права, фінансове право, фінансове законодавство, суб'єкт господарювання, принципи державного фінансового контролю.

Постановка проблеми. Розвиток ринкових умов господарювання в Україні пов'язаний із радикальними перетвореннями фінансових відносин, які відбуваються у суспільстві у зв'язку із сучасними завданнями по розвитку підприємницької діяльності у правовому середовищі, орієнтованому на демократичну з соціальними цінностями європейську державу. Сучасний рух публічних фінансових ресурсів охоплює не тільки державний сектор економіки, а й приватні підприємства, діяльність яких або пов'язана з державними фінансами, або знаходиться під впливом правового регулювання, націленого на контроль усіх складників економіки країни. З цих позицій важливо сформулювати нові, адекватні сучасності, зрозумілі та якісні вихідні правові ідеї державного фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Згідно із Законом України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері підприємницької діяльності» від 25.06.2017 під державним наглядом (контролем) розуміється діяльність уповноважених контролюючих суб'єктів щодо виявлення та запобігання порушень вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної

якості продукції, робіт та послуг, допустимого рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища [1]. Господарський кодекс України (далі – ГК України) визначає, що органи державної влади і посадові особи, які уповноважені здійснювати державний контроль і державний нагляд за господарською діяльністю, діють на підставі закону, але не містить види державного контролю за суб'єктами господарювання та принципи організації цієї діяльності. У наведених законодавчих актах існує колізія щодо «контролю» та «нагляду» як видів діяльності держави у сфері господарювання, які не є тотожними і відмінність яких, на наш погляд, у тому, що нагляд є засобом контрольною діяльності.

Згідно із Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», до головного завдання органу державного фінансового контролю належить здійснення контролю за «дотриманням бюджетного законодавства, дотриманням законодавства про державні закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності» (ст. 2) [2]. Отже, державний фінансовий контроль за діяльністю господарчих суб'єктів визначається чинним законодавством як засіб законності, стабільності та ефективності у сфері формування та використання публічних фінансових ресурсів, зокрема і

за діяльністю суб'єктів господарювання в цій сфері. За допомогою фінансового контролю, як визначав видатний фахівець фінансово-правової науки Л.К. Воронова, забезпечується законність фінансової та господарської діяльності, і він є одним із засобів попередження безгосподарності, виявлення фактів зловживань та марнотратства [3, с. 82]. Проте принципи фінансового контролю не визначаються у сучасному законодавстві.

Чинне законодавство містить основні принципи державного (нагляду) контролю у сфері господарської діяльності, проте вони стосуються контрольної діяльності, взагалі не визначаючи види контролю. У наукових працях аналізується законодавство щодо державного контролю у сфері господарювання, і сформульовано висновок про відсутність положень стосовно ефективного проведення вказаного контролю [4, с. 82]. Це стосується і проведення державного фінансового контролю, зокрема в сфері господарювання.

Принципи фінансового контролю всебічно досліджувалися у працях Л.К. Воронової, К.С. Бельського, О.П. Гетманець, Л.А. Савченко, О.П. Орлюк, О.А. Музики-Стефанчук, В.Д. Чернадчука та інших вчених, які дійшли висновку про спорідненість принципів фінансового контролю і принципів фінансової діяльності як інституційних правових принципів, що спираються на загально-правові та фінансово-правові принципи. Проте у теоретико-правових дослідженнях питань фінансового контролю існують різні підходи до визначення видів принципів фінансового контролю. Деякі дослідження спираються на принципи діяльності вищих органів фінансового контролю, які встановлюються Лімською Декларацією керівних принципів фінансового контролю, що визначає такі, як законність, незалежність, об'єктивність, компетентність, оперативність, доведеність, гласність, дотримання професіональної етики [5]. Л.А. Савченко до принципів фінансового контролю, крім зазначених, додає ще плановість, публічність і системність [6, с. 69].

У наукових роботах за різноманітності досліджень принципів права, принципів фінансового права і принципів фінансо-

вого контролю відсутній єдиний підхід до визначення видів принципів фінансового контролю в різних сферах діяльності. Актуальним є розв'язання на законодавчому рівні питань організації фінансового контролю за формуванням та використаням державної та комунальної власності [7, с. 232]. Пропонується визначити принципи фінансового контролю як принципи державного управління, до яких належать: об'єктивність, дієвість, систематичність, гласність, регулярність [8, с. 29]. Принципи фінансового контролю у сфері господарювання як напрям фінансової діяльності держави, що підлягає правовому регулюванню, не визначаються.

Мета статті – на основі аналізу чинного законодавства та галузевих досліджень сучасного стану правового регулювання фінансового контролю визначити нові принципи фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання, а також запропонувати зміни до чинного фінансового законодавства, націлені на удосконалення державної політики у сфері господарювання.

Виклад основного матеріалу. Всебічне дослідження фінансового контролю міститься у працях Л.А. Савченко, яка відрізняє фінансовий контроль як більш широке поняття контрольної діяльності від його виду – публічного фінансового контролю, як «регламентовану правовими нормами діяльність публічних суб'єктів і недержавних організацій, господарюючих суб'єктів чи їх структурних підрозділів, фізичних осіб, наділених відповідними повноваженнями чи правами, що спрямована на забезпечення законності, обґрунтованості підчас формування публічних фондів коштів, повноти надходжень коштів, у відповідні фонди, законності і ефективності їх розподілу і перерозподілу і використання<...>» [6, с. 44].

Таким чином, публічний фінансовий контроль як діяльність уповноважених осіб характеризується об'єктом контролю – публічними фінансовими ресурсами, і суб'єкти господарювання належать до контролюючих суб'єктів. Цілком поділяючи цю думку, зазначимо, що до видів публічного фінансового контролю належить і фінансово-господарський контроль як внутріш-

ній контроль у господарській організації, і контроль за фінансово-господарською діяльністю підконтрольного суб'єкта як зовнішній вид фінансового контролю.

Із погляду філософії, у логічному сенсі принципи постають центральним поняттям, основою системи, узагальнення та поширення будь-якого положення на всі явища тієї області, з якої цей принцип було абстраговано [9, с. 362]. В юридичній науці немає єдиного, загальноприйнятого визначення поняття правових принципів, але стосовно основних позицій погляди вчених збігаються [10, с. 95].

У наукових працях із фінансового контролю визначається, що принципи публічного фінансового контролю поділяються на *принципи здійснення фінансового контролю, принципи організації суб'єктів фінансового контролю* (розмежування компетенції, завдань і функції спеціальних органів фінансового контролю – забезпечується шляхом прийняття спеціальних законів та підзаконних нормативно-правових актів; незалежність вищих органів фінансового контролю; координація діяльності владних суб'єктів публічного фінансового контролю) та *принципи функціонування суб'єктів фінансового контролю* (наприклад, принципи незалежності, компетентності, публічності, одноособовості та колегіальності, дотримання професійної етики, відповідальності) [11, с. 370–371]. Виглядає спірним, на наш погляд, такий поділ принципів фінансового контролю за його видами, оскільки контрольна діяльність і здійснюється шляхом її організації як діяльність уповноважених контролюючих суб'єктів.

Переважною є думка науковців, що принципи окремих правових інститутів спираються на загальноправові, галузеві та інституційні принципи права [12, с. 18–19; 13, с. 56]. Під час визначення принципів фінансового контролю варто враховувати, що державний фінансовий контроль належить до видів публічної фінансової діяльності і спирається на принципи фінансового права. Наприклад О.А. Музика-Стефанчук вважає, що фінансова діяльність будується на 1) загальноправових принципах (законність, верховенство права, суверенітет держави, рівність усіх форм власності тощо); 2) галузевих прин-

ципах (публічний характер фінансової діяльності, принцип розподілу функцій між представницькими органами й органами виконавчої влади у сфері фінансової діяльності, принцип пріоритету законодавчої влади над виконавчою, принцип пріоритету публічних видатків над доходами, всебічний контроль у сфері фінансової діяльності); 3) принципах окремих правових інститутів (зокрема принципи: єдності фінансової та грошової системи держави; економічної доцільності оподаткування; фінансової безпеки держави; принцип гласності, плановості, цільового використання фінансових ресурсів; повноти, єдності, достовірності, самостійності бюджету; «здорових фінансів») [14, с. 16]. Використовуючи цей підхід, цілком слушно розглядати фінансовий контроль за діяльністю суб'єктів господарювання як вид фінансового контролю, що базується на загально-правових, фінансово-правових та власних інституційних принципах права. Одночасно, враховуючи особливості сфери фінансового контролю – господарську діяльність, важливо враховувати правові засади її організації.

Отже, під принципом фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання варто розуміти основну, керівну ідею, що концентрує у собі досягнення науки та практики, виражає соціальні інтереси, виконує функцію загально-правового орієнтира здійснення контрольної діяльності уповноваженими суб'єктами з метою вдосконалення фінансово-господарської діяльності підконтрольних суб'єктів, забезпечення її ефективності, законності, а також стабільного та ефективного функціонування фінансової системи в країні.

Система принципів фінансового контролю як діяльності з перевірки законності руху публічних фінансових ресурсів, зокрема і в господарських відносинах, має багато складових частин, однак методологічна основа єдина, і має бути наближена до стандартів країни Європейського Союзу. Основні принципи сучасної системи державного фінансового контролю та аудиту країн Європейського Союзу та країн-кандидатів до вступу до ЄС, на які спирається уряд України, такі:

– чітко встановлена індивідуальна відповідальність керівників усіх рівнів, яка визначається щодо аспекту їх діяльності, включаючи повну відповідальність за управління бюджетними коштами;

– система фінансового контролю базується на міжнародних стандартах організації внутрішнього і зовнішнього контролю та аудиту;

– у системі створюються умови для розвитку процесу контролю, удосконалення стандартів контролю та аудиту, підвищення рівня кваліфікації контролерів та аудиторів;

– чітко розмежовані повноваження контролерів (інспекторів) та аудиторів;

– внутрішній контроль й аудиторська діяльність ґрунтуються на оцінці ризиків та інших науково обґрунтованих методах планування контролю та аудиту;

– законодавчо забезпечується високий рівень незалежності контролерів, аудиторів та аудиторських підрозділів, що сприяє об'єктивності їхньої роботи;

– повністю забезпечується законність діяльності контролерів та аудиторів;

– аудитори та аудиторські підрозділи не беруть участі в оперативній діяльності інших установ і організацій;

– під час проведення контролю та аудиту здійснюється не тільки перевірка фінансових або юридичних аспектів операцій, а й оцінка їх економічності, ефективності та результативності;

– у системі державного фінансового контролю створюється особливе незалежне відомство (установа), яке займається розслідуванням справ, пов'язаних із корупцією, приховуванням доходів із метою ухилення від сплати податків, розкраданням бюджетних коштів, результати розслідувань яких передаються органам дисциплінарного впливу або судам;

– у системі внутрішнього контролю (за термінологією ЄС – фінансове управління та контроль) до принципів належать законність, економічність, ефективність, результативність та прозорість [15].

На особливі властивості принципів фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання впливають і такі принципи, на яких будується правове регулювання господарською діяльністю: це,

зокрема, забезпечення економічної багатоманітності та рівний захист державою усіх суб'єктів господарювання, свобода підприємницької діяльності, вільний рух капіталів, товарів та послуг на території України, обмеження державного регулювання економічних процесів, захист національного товаровиробника, заборона незаконного втручання органів державної влади та органів місцевого самоврядування і їх посадових осіб у господарські відносини (ст. 16 ГК України).

Спираючись на принципи фінансового права, принципи фінансового контролю як фундаментальні принципи, на яких базується контрольна діяльність у сфері господарських відносин, доцільно визначити особливі принципи фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання як принципів правового регулювання господарських відносин. Із цих позицій доцільно встановити принцип системності, який вимагає узгодженості всіх нормативно-правових актів, які регламентують фінансові відносини і сфері господарювання, ліквідацію колізій та неузгодженості, також поєднання загально-правових (інтегрованих) методів фінансового контролю (аудит, інспектування тощо) та індивідуальних (диференційних) методів його проведення (візування керівника вищого органу фінансового контролю видатків, звіт суб'єкта господарювання за результатами фінансово-господарської діяльності, декларування доходів та видатків суб'єктів підприємництва тощо).

Принципи ефективності і економічності в державному фінансовому контролі за діяльністю суб'єктів господарювання доцільно визначити як принципи ефективності контрольних заходів, що проводяться з метою усунення виявлених прогалин в фінансовій діяльності суб'єкта господарювання і внесення пропозицій із більш раціонального використання фінансових ресурсів, запобігання марнотратства, економії коштів, оцінки ризиків із можливістю попередження фінансових витрат, тобто ефективність контролю пов'язана з прийняттям рішень підконтрольним суб'єктом із виправлення помилок та пошуку раціональних шляхів їх усунення на підставі висновків контролюючого суб'єкта.

Принцип збалансування приватних та публічних інтересів під час проведення фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання полягає у гармонізації інтересів суспільства та прав інтересів окремих приватних підприємців, оскільки успіх діяльності підприємницьких структур впливає на реалізацію потреб громадянського суспільства загалом.

До принципів, які визначають функціональну складову частину проведення контролю за суб'єктами господарювання, варто віднести неупередженість, об'єктивність і оперативність контролюючих суб'єктів, діяльність яких націлена на дотримання прав і інтересів підконтрольних суб'єктів. Законом забороняється незаконне втручання контролюючих суб'єктів у діяльність суб'єктів господарювання під час проведення контрольних заходів.

Інституціональні принципи фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання можна поширити, але враховуючи їх спорідненість із загальними принципами фінансового контролю, доцільно уточнити зміст цих принципів у господарських відносинах.

Висновки і пропозиції. Під принципами фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання варто розуміти вихідні положення, керівні ідеї, правові орієнтири контрольної діяльності в сфері господарювання. До них належать як загальні принципи фінансового права та принципи фінансового контролю, а саме: законність, об'єктивність, плановість, гласність, відкритість і прозорість, рівність, цілеспрямованість, компетентність, матеріальна забезпеченість, так і спеціальні, особливі принципи – системність, ефективність підприємництва, збалансування приватних та публічних інтересів, неупередженість, об'єктивність та оперативність контролюючих суб'єктів.

Визначення принципів фінансового контролю за діяльністю суб'єктів господарювання в умовах сучасного розвитку фінансової системи України та із врахуванням досвіду закордонних країн потребує законодавчого врегулювання шляхом запровадження методологічної концепції побудови інституціональних видів контролю на підставі гармонізації правового

поля системи державного фінансового контролю, зокрема шляхом внесення змін до Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». При цьому державний фінансовий контроль за діяльністю суб'єктів господарювання має здійснюватися не тільки в законодавчо визначених межах, а й мати превентивний характер та бути ризик-орієнтованим й економічно ефективним.

Список використаної літератури:

1. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері підприємницької діяльності : Закон України № 543-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 29. – Ст. 389.
2. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України № 877-V // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1993. – № 13. – Ст. 110.
3. Воронова Л.К. Фінансове право України : підручник / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент, Моя книга, 2006. – 448 с.
4. Баганець В.О. Сутність і види державного контролю за господарською діяльністю // В.О. Боганець // Форум права. – 2014. – № 2. – С. 37–41 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2014_2_8.pdf.
5. Лимская декларация руководящих принципов контроля. Принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ) в г. Лиме (Республика Перу) в 1977 году [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/604_001.
6. Савченко Л.А. Правові основи фінансового контролю : [навч. посібник] / Л.А. Савченко. – К.: Юринком Інтер, 2008. – 504 с.
7. Товстопят Л.М., Хуткий О.В. Правове регулювання фінансового контролю в Україні: проблеми та перспективи вдосконалення / Л.М. Товстопят, О.В. Хуткий // Порівняльно-аналітичне право. – 2013. – № 3-2. – С. 230–232.
8. Бортняк В.А. Державний фінансовий контроль: система, принципи та особливості структурної ієрархії / В.А. Бортняк // Форум права. – 2014. – № 3. – С. 29–34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/j-pdf/FP_index.htm_2014_3_7.p.

9. Философский словарь / Под ред. И.Т. Фролова. – М.: Политиздат, 1991. – 560 с.
10. Чистяков П.М. Контроль органов державної податкової служби України, яка підлягає ліцензуванню : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / П.М. Чистяков ; Запорізький державний університет. – Запоріжжя, 2004. – 198 с.
11. Ніщимна С.О. Принципи публічної фінансової діяльності в Україні : [Монографія] / С.О. Ніщимна. – Чернігів : ЧДЕУ, 2013. – 376 с.
12. Нагребельний В.П. Фінансове право України. Загальна частина: [Навчальний посібник] / За заг. ред. члена-кореспондента АПрН України В.П. Нагребельного / В.П. Нагребельний, В.Д. Чернадчук, В.В. Сухонос. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2004. – 320 с.
13. Гетманець О.П., Коробцова Д.В. Принципи бюджетного права України: [Монографія] / О.П. Гетманець, Д.В. Коробцова. – ХНУВС, 2015. – 292 с.
14. Музика-Стефанчук О.А. Фінансове право: [Навчальний посібник] / О.А. Музика-Стефанчук. – 3-е вид., виправл. і доповн. – К.: Атіка, 2007. – 264 с.
15. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 р. : Розпорядження КМУ від 24.05.2005 р. № 158-р в ред. Розпорядження КМУ № 1347-р від 22.10.2008 р. // Офіційний вісник України. – 2005. – № 22. – Ст. 1224.

Настенко М. А. Принципы финансового контроля деятельности субъектов хозяйствования в системе принципов финансового права

Статья посвящена актуальным вопросам правового регулирования финансового контроля деятельности субъектов хозяйствования в Украине. Рассмотрены принципы финансового права и принципы финансового контроля в современных условиях развития хозяйственных отношений, и выражена авторская позиция по формированию новых принципов финансового контроля деятельности субъектов хозяйствования. как основы финансового законодательства.

Ключевые слова: финансовый контроль, принципы права, финансовое право, финансовое законодательство, субъект хозяйствования, принципы государственного финансового контроля.

Nastenko M. Principles of Financial Control over the Activities of Business Entities within the System of Financial Law Principles

The article is focused on the relevant issues of legal regulation of financial control over the activities of business entities in Ukraine. The principles of financial law and principles of financial control in the current conditions of the development of economic relations have been considered; and the author's position on the formation of new principles of financial control over the activities of business entities as the basis of financial legislation has been expressed.

Key words: financial control, principles of law, financial law, financial legislation, business entity, principles of the state financial control.