

## ІСТОРИКО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ СТАНОВЛЕННЯ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

### HISTORICAL AND LEGAL ANALYSIS OF FORMATION OF THE STATE FINANCIAL CONTROL ORGAN IN UKRAINE

**Косова Е.В.,**

*кандидат економічних наук, магістр  
Інституту права імені Володимира Сташиса  
Класичного приватного університету*

Стаття присвячена висвітленню історичного розвитку форм, правового статусу органів державного фінансового контролю на українських землях в часи визвольних змагань, адміністративно-командної системи, у сучасний період. Надано критичну оцінку еволюції міністерства фінансів та контрольно-ревізійної служби від радянської до ринкової моделі в Україні. Розроблено пропозиції з їх подальшої модернізації у контексті виконання умов вступу до ЄС.

**Ключові слова:** державний фінансовий контроль, орган, історико-правовий аналіз, становлення, вступ до ЄС.

Статья посвящена освещению исторического развития форм, правового статуса органов государственного финансового контроля на украинских землях во времена освободительной борьбы, административно-командной системы, в современный период. Дана критическая оценка эволюции министерства финансов и контрольно-ревизионной службы от советской к рыночной модели в Украине. Разработаны предложения по их дальнейшей модернизации в контексте выполнения условий вступления в ЕС.

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, орган, историко-правовой анализ, становление, вступление в ЕС.

The article is devoted to highlighting the historical development of forms of legal status of state financial control organ in the Ukrainian lands at the time of the liberation struggle, the administrative-command system, in the modern period. The critical assessment of the evolution of the Ministry of Finance and Control and Audit Service of the Soviet model to market in Ukraine is given. The proposals on their further modernization in the context of the conditions for EU accession are worked.

**Key words:** state financial control, organ, historical and legal analysis, development, accession to the EU.

**Постановка проблеми.** Історія та правове регулювання діяльності органів фінансового контролю нерозривно пов'язано з історією становлення держави і є складовою її фінансової безпеки. В епоху феодалізму українські землі неодноразово переходили з-під контролю однієї держави під контроль до іншої, тому фінансова системи та органи фінансового контролю не були несформовані. Державний лад на українських землях тривалий час розвивався під впливом правових систем інших країн. Тому, досліджуючи формування нашої державності, необхідно чітко розуміти, які чинники вплинули на побудову фінансово-правових інститутів України, склад і повноваження органів державного фінансового контролю.

**Виклад основного матеріалу.** Прообрази органів державного фінансового контролю в Україні почали формуватися із часів козацької доби. Для контролю формування і використання казни Війська Запорозького було введено посаду генерального підскарбія (вперше фіксується у 1654 р.) як гетьманського підскарбія. Він видав державною скарбницею, керував збором податків, встановлював мита, стояв на чолі Генеральної скарбової канцелярії.

Входячи до складу Російської імперії (1795–1917), Україна не мала власних органів фінансового контролю. Контрольні функції, як і на всій території Росії, виконувало Управління державного контролю, яке працювало при Міністерстві фінансів згідно з

Положенням про місцеві контрольні установи в імперії від 3 січня 1866 р.

Під час проголошення Української Народної Республіки був створений відповідний орган Державного контролю, який протягом 1918–1919 рр. функціонував у Києві, а протягом 1920–1926 рр. – у Польщі у вигнанні [5].

На території, підконтрольній радянській владі, функціонували такі фінансові органи: Народне секретарство фінансів (1917–1918), яке постійно змінювало місце свого базування (міста Харків, Полтава, Катеринослав, Таганрог), Відділ фінансів при Тимчасовому Робітничо-Селянському Уряді України (1918–1919) – міста Суджа, Белгород, Харків; Народний комісаріат фінансів УРСР (1919) – м. Харків; Колегія Уповноваженого Народного Комісаріату фінансів РРФСР на Україні (1919–1920) – м. Харків; Управління Уповноваженого Народного комісаріату фінансів РРФСР при Раді Народних комісарів УРСР (1920–1923) – м. Харків. Протягом 1923–1946 рр. функціонував Народний комісаріат фінансів УРСР (Наркомфін УРСР). Створений у Харкові в 1934 р., він був переведений до Києва, у 1946 р. перетворений у Міністерство фінансів УРСР, яке функціонувало до 1991 р.

Паралельно з фінансовими розвивалися органи державного контролю: Відділ державного контролю при Тимчасовому робітничо-селянському уряді України (1918–1991) – міста Белгород, Харків;

Народний комісаріат державного контролю УРСР (1919); Державний контроль України (1920) – міста Москва, Харків; Всеукраїнська робітничо-селянська інспекція (1920) – м. Харків; Народний комісаріат робітничо-селянської інспекції УРСР (1920–1922) – м. Харків; Народний комісаріат робітничо-селянського державного контролю УРСР (1922–1923) – м. Харків; Центральна контрольна комісія – Народний комісаріат робітничо-селянської інспекції УРСР (1923–1923) – м. Харків; Народний комісаріат державного контролю УРСР (1940–1946) – м. Київ. У 1946 р. було створено Міністерство державного контролю УРСР, яке проіснувало до 1957 р., а його функції були передані розгалуженій мережі контрольно-ревізійних управлінь (КРУ) на місцях із підпорядкуванням Міністерству фінансів УРСР. Паралельно з органами державного контролю функціонували органи партійного і народного контролю: Комітет партійно-державного контролю ЦК КП України та Ради Міністрів УРСР, м. Київ (1962–1965), Комітет народного контролю УРСР (1965–1990), м. Київ. За радянських часів існування системи тотального контролю визначало спрямування його на проведення великої кількості різних перевірок. Проте з розпадом Радянського Союзу сформована система фінансового контролю також розпалася. Тому в умовах переходу до ринкових відносин в Україні розпочалося формування системи фінансового контролю на нових принципах.

Історично становлення системи державного фінансового контролю в незалежній Україні пройшло три основних етапи становлення: становлення і розробка правового забезпечення діяльності органів державного фінансового контролю (1990–1997); інституційного розвитку (1998–2004); гармонізації з європейськими нормами – з 2005 р. [4, с. 9], коли було схвалено Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [6].

Незважаючи на те, що системи державного внутрішнього фінансового контролю в різних країнах Європи мають певні відмінності, вони функціонують за єдиними (стандартними) організаційними підходами та понятійною базою, що містяться в *acquiscommunitaire* (розділ 28), а також базових документах Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI). Складовими зазначених систем у країнах ЄС є фінансове управління і контроль, внутрішній аудит та їх гармонізація на центральному рівні. На сьогодні система органів державного внутрішнього фінансового контролю в Україні лише частково відповідає вимогам ЄС.

Міністерство фінансів України створено у 1991 р. на базі Міністерства фінансів УРСР. Це головний орган у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову та бюджетну політику, державну політику у сфері організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворой звітності, бухгалтерського обліку, випуску і проведення лотерей, а також забезпечує формування та реалізацію державної

політики у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму [7].

На відміну від міністерств фінансів більшості країн ЄС, в організаційній структурі Міністерства фінансів України відсутній підрозділ (центральный директорат), який відповідає за гармонізацію фінансового управління і контролю та внутрішнього аудиту. Завданням цього підрозділу є надання міністру фінансів допомоги у визначенні напрямку, за яким повинна здійснюватися державна фінансова політика та вдосконалюватися система фінансового управління і контролю. Завданням централізованого підрозділу гармонізації внутрішнього аудиту є розроблення рекомендацій, інструкцій, методик проведення внутрішнього аудиту, а також надання внутрішнім аудиторам органів державного і комунального сектору консультацій з питань застосування відповідних стандартів. Крім того, підрозділ забезпечує створення надійної та сталої структури внутрішнього аудиту в органах державного управління.

Слід зазначити, що система державного фінансового контролю в зарубіжних країнах передбачає прийняття стандартів здійснення фінансового контролю [3, с. 10]. На це орієнтоване й українське законодавство, про що свідчить прийняття Стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна, затверджених наказом Головного контрольно-ревізійного управління (ГоловКРУ) України від 9 серпня 2002 р. № 168 [8]. ГоловКРУ було створено у 1993 р. в результаті прийняття Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [9]. Відповідно до Указу Президента України від 09.12.2010 № 1085/2010 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади» Головне контрольно-ревізійне управління України реорганізовано у Державну фінансову інспекцію України [10], яку було утворено 23 квітня 2011 р. із розширенням повноважень органів державного фінансового контролю з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, передбачених ст. 113 Бюджетного кодексу України [11].

28 жовтня 2015 р. на базі Державної фінансової інспекції постановою Уряду створена Державна аудиторська служба України – центральний орган виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю [12]. Основними завданнями Державної аудиторської служби України є [13]: реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю; внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у сфері державного фінансового контролю; здійснення державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів,

досягнення економії бюджетних коштів; надання у передбачених законом випадках адміністративних послуг.

#### **Висновки.**

1. Протягом тривалих визвольних змагань намагаючись українського народу створити власну державу завжди супроводжувалося спробами створити систему державного фінансового контролю. Але прообразом моделі сучасної України є система державного фінансового контролю, яка склалася в колишньому СРСР у період після другої світової війни. Її характерними ознаками є: дублювання органів державного, ідеологічно-партійного, народного фінансового контролю, підпорядкування контролюючих органів Міністерству фінансів УРСР.

2. У сучасній Україні Міністерство фінансів, створене у 1991 р., – це головний орган у системі центральних органів виконавчої влади, що забезпечують державний фінансовий контроль. Напрямок удосконалення його діяльності є створення в організаційній структурі центрального директорату, який

відповідає за гармонізацію фінансового управління, контролю та внутрішнього аудиту.

3. Головне контрольно-ревізійне управління України, створене у 1993 р., у 2000 р. отримало статус центрального органу виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів та який реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю.

4. Протягом функціонування України як незалежної держави створені у надрах СРСР контрольно-ревізійні управління еволюціонували у державну аудиторську службу, а акценти змістилися з наступного контролю у формі ревізій на попередній – аудит ефективності. Це відповідає євроінтеграційним прагненням України, оскільки однією з важливих ознак готовності країни – кандидата до вступу в ЄС є встановлення процедури відшкодування втрачених фінансів.

Перспективами подальших досліджень є удосконалення правового статусу органів фінансового контролю на місцевому рівні.

#### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:**

1. Тищенко А.О. Історико-правовий аналіз видів методів фінансового контролю та обліку як різновиду методів фінансового контролю / А.О. Тищенко // Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ. – 2012. – № 4. – С. 295–302.
2. Александрович О.О. Історичний досвід та організаційно-правові гарантії незалежного державного фінансового контролю в Польщі / О.О. Александрович // Актуальні проблеми державного управління. – 2014. – № 2. – С. 255–263.
3. Пащенко О.П. Правове регулювання процесу фінансового контролю (за законодавством України) : автореф. дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / О.П. Пащенко ; Нац. акад. держ. податк. служби України. – Ірпінь, 2005. – 17 с.
4. Зайцев В.М. Удосконалення фінансового контролю в системі державного управління : автореф. дис... канд. наук з держ. упр. : 25.00.02 / В.М. Зайцев ; Акад. муніцип. упр. – К., 2009. – 20 с.
5. Центральний державний архів вищих органів влади та управління України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://tsdavo.gov.ua/4/stocks/62535106/>.
6. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. № 158-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/ru/158-2005-%D1%80?nreg=158-2005-%F0&find=1&text=%AA%D1>.
7. Положення про Міністерство фінансів України : Постанова Кабінету Міністрів України від 20 серпня 2014 р. № 375 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/page/polozhennja-pro-ministerstvo-finansiv-ukraini>.
8. Стандарт державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна : Наказ Головного контрольно-ревізійного управління від 09.08.2002 № 168 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0760-02> (Документ втратив чинність на підставі Наказу Міністерства фінансів № 836 від 16.07.2012 р.).
9. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII (Назва Закону в редакції Закону № 5463-VI від 16.10.2012) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
10. Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади : Указ Президент України від 09.12.2010 № 1085/2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1085/2010>.
11. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
12. Про утворення Державної аудиторської служби України : Наказ Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 № 868 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua/control/ru/cardnpd?docid=248594452>.
13. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>.