

УДК 347.7

DOI <https://doi.org/10.32840/pdu.2020.2.15>

В. О. Рядінська

доктор юридичних наук, професор,
завідувач науково-дослідної лабораторії проблем правового
та організаційного забезпечення діяльності Міністерства
Державного науково-дослідного інституту
Міністерства внутрішніх справ України

А. А. Коваленко

доктор юридичних наук,
доцент кафедри публічно-правових дисциплін
ПЗВО «Київський міжнародний університет»

Г. С. Андрущенко

кандидат юридичних наук,
асистент кафедри фінансового права
Київського національного університету імені Тараса Шевченка

ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПІДГОТОВКИ ФАХІВЦІВ ДЛЯ ОРГАНІВ ПУБЛІЧНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

У статті на основі аналізу нормативно-правових актів, що визначають правовий статус таких органів публічного фінансового контролю, як Рахункова палата, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України, Державна митна служба України, Державна служба фінансового моніторингу України, Державна казначейська служба України, робиться висновок, що в них по-різному визначено питання підготовки фахівців для органів публічного фінансового контролю. Наголошується, що важливі функції щодо міжнародного співробітництва виконує не лише Рахункова палата, а й інші контролюючі суб'єкти, але стосовно їх посадових осіб не висувається вимога знати одну з офіційних мов Ради Європи. Різноманітність навчальних закладів, що здійснюють підготовку фахівців, які можуть працювати в контролюючих суб'єктах, не виключила існування спеціальних закладів освіти. З огляду на відсутність у Державної податкової служби України та Державної митної служби України підпорядкованих навчальних закладів, що здійснюють підготовку відповідних фахівців, та те, що їх діяльність спрямовується і координується через Міністра фінансів, а Міністерство фінансів України має спеціальний навчальний заклад для підготовки відповідних фахівців, запропоновано зміни до Положення про Державну податкову службу України, Положення про Державну митну службу України, Положення про Міністерство фінансів України. Вказується на незрозумілість норм Положень, що визначають правовий статус Державної податкової служби України, Державної митної служби України, Державної казначейської служби України з приводу сутності організації роботи цих служб щодо підготовки фахівців з огляду на те, що вони не мають у своєму підпорядкуванні спеціалізованих закладів освіти – це свідчить про невваженість державної політики в цій сфері. Запропоновано розробити Концепцію підготовки фахівців для органів публічного фінансового контролю, в якій визначити модель майбутнього фахівця, мету та завдання їх підготовки, компетентності тощо. Робиться висновок, що саме Міністерство фінансів України має бути суб'єктом, що координуватиме підготовку фахівців для органів публічного фінансового контролю.

Ключові слова: Рахункова палата, Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба України, Державна митна служба України, Державна служба фінансового моніторингу України, Державна казначейська служба України, Міністерство фінансів України.

Постановка проблеми. До органів публічного фінансового контролю, які іноді в науковій та навчальній літературі називають контролюючими суб'єктами або суб'єктами публічного фінансового контролю, оскільки для них контрольна функція є основною, варто зарахувати Рахункову палату, Державну аудиторську службу України, Державну податкову службу України, Державну митну службу України, Державну службу фінансового моніторингу України, Державну казначейську службу України. Особливий статус має Рахункова палата, яка відповідно до Конституції України та Закону України «Про Рахункову палату» [1] від імені Верховної Ради України здійснює контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням. Інші вказані вище суб'єкти публічного фінансового контролю реалізують державну політику в певних сферах: Державна аудиторська служба України – у сфері державного фінансового контролю [2], Державна служба фінансового моніторингу України – у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню поширення зброї масового знищення [3], Державна податкова служба України – державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [4], Державна митна служба України – державну митну політику, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань державної митної справи [5], Державна казначейська служба України – у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів [6]. Спільним у вказаних суб'єктів публічного фінансового контролю є те, що вони є центральними органами виконавчої влади, діяльність яких спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів. З огляду на це Міністерство фінансів України також доцільно зарахувати до спеціальних суб'єктів публічного фінансового контролю, хоч контрольна функція для нього не є основною. На відміну від

Рахункової палати, організацію, повноваження та порядок діяльності якої визначає саме Закон, правовий статус інших вказаних вище суб'єктів визначають відповідні Положення.

Від належної кваліфікації, компетентності посадових осіб контролюючих суб'єктів залежить ефективність, дієвість контролю за управлінням публічними фінансами. Відповідно, неабияку роль має відігравати підготовка фахівців для роботи в органах публічного фінансового контролю. У Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року [7], що схвалена Кабінетом Міністрів України № 310-р від 10.05.2018 р. вказується, що важливими аспектами подальшого розвитку Державної аудиторської служби України та реформування системи державного фінансового контролю є розв'язання такої основної проблеми, як необхідність докорінної зміни системи навчання та підвищення кваліфікації державних аудиторів, упродовження у вітчизняну практику міжнародних підходів постійного професійного розвитку, збільшення ресурсів на зазначені цілі, активне залучення міжнародних донорських організацій. Такі проблеми властиві й іншим органам публічного фінансового контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації та діяльності органів публічного фінансового контролю завжди привертало увагу представників економічної, юридичної науки на всіх етапах розвитку держави. Юридична наука стоїть на позиціях необхідності вдосконалення нормативно-правових актів, що стосуються публічного фінансового контролю, прийняття комплексного Закону України «Про публічний фінансовий контроль в Україні» (Л.А. Савченко, М.В. Сірош, І.М. Ярмак та ін). Вчені-економісти вказують на необхідність модернізації методології фінансового контролю, контрольних процедур тощо (М.Ф. Базась, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Г.В. Дмитренко та ін.). Висловлюються думки стосовно необхідності запровадження в Україні позитивного зарубіжного досвіду, але не звертається увага на проблему підготовки

фахівців для органів публічного фінансового контролю. Лише окремі вчені приділяють увагу питанням підготовки публічних службовців в умовах трансформаційних процесів (наприклад, І.П. Лопушинський [8]). Воодночас питання вдосконалення правових основ підготовки фахівців для органів публічного фінансового контролю має важливе значення, бо саме належна їх кваліфікація, компетентність сприятиме доцільності, ефективності, законності організації та здійснення контролю у сфері публічних фінансів.

Мета статті полягає в аналізі нормативно-правових актів, що визначають правовий статус контролюючих суб'єктів та окресленні пропозицій з удосконалення законодавства щодо підготовки фахівців для органів публічного фінансового контролю.

Виклад основного матеріалу. Аналіз нормативних актів, що визначають правовий статус Рахункової палати, Державної аудиторської служби України, Державної податкової служби України, Державної митної служби України, Державної служби фінансового моніторингу України, Державної казначейської служби України, дає підстави констатувати неоднакове визначення в них питань, які стосуються підготовки фахівців. Посадові особи суб'єктів публічного фінансового контролю повинні мати відповідну освіту і розумітися на питаннях контролю публічних фінансів.

У Законі України «Про Рахункову палату» [1] встановлені вимоги до членів Рахункової палати, якими можуть бути громадяни України, не молодші тридцяти років, що володіють державною мовою та однією з офіційних мов Ради Європи, мають вищу освіту не нижче ступеня магістра, загальний стаж роботи не менше семи років, стаж роботи у сфері державного контролю (аудиту), економіки, фінансів або права не менше п'яти років та бездоганну ділову репутацію. Стосовно посадових осіб Державної аудиторської служби України, Державної податкової служби України, Державної митної служби України, Державної служби фінансового моніторингу України, Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України, Положення, що визна-

чають їх функції, завдання тощо не містять спеціальних вимог до вказаних осіб. З огляду на те, що в Україні одна державна мова – українська, недоцільно висувати таку вимогу до членів Рахункової палати, як володіння однією з офіційних мов Ради Європи. Мабуть, наш законодавець, прописуючи таку норму в Законі, хотів вказати на те, що Рахункова палата співпрацює з вищими органами фінансового контролю інших держав, міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво, проводить з органами фінансового контролю інших держав спільні та паралельні аудити, тому її члени мають володіти однією з офіційних мов Ради Європи. Але якщо проаналізувати Положення про інші контролюючі суб'єкти, то можна помітити, що всі вони теж здійснюють міжнародне співробітництво. Так, Державна служба фінансового моніторингу України забезпечує співробітництво з міжнародними, міжурядовими організаціями, діяльність яких спрямована на забезпечення міжнародного співробітництва у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню поширення зброї масового знищення, в тому числі з Групою з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF), Комітетом експертів Ради Європи з оцінки заходів протидії відмиванню коштів та фінансуванню тероризму (MONEYVAL), ЄС, Світовим банком, Міжнародним валютним фондом, Егмонтською групою підрозділів фінансових розвідок, ООН [3]. Державна податкова служба України організовує взаємодію та обмін інформацією з державними органами інших держав згідно із законодавством, міжнародними договорами України, здійснює міжнародне співробітництво у податковій сфері [4]. Державна митна служба України здійснює, зокрема разом з іншими державними органами та митними органами іноземних держав, заходи щодо інтегрованого управління кордоном, вдосконалення процедури пропуску через державний кордон товарів і транспортних засобів, виконання митних формальностей відповідно до вимог законодавства з питань

державної митної справи, а також організовує, налагоджує, здійснює міжнародне співробітництво та заходи щодо виконання зобов'язань у сфері європейської та євроатлантичної інтеграції з питань, що належать до її компетенції [5]. Державна казначейська служба України має право в установленому порядку здійснювати в межах повноважень, передбачених законом, співробітництво з міжнародними фінансовими організаціями, казначейськими службами іноземних держав щодо вивчення досвіду роботи з організації їх діяльності та готувати пропозиції щодо впровадження такого досвіду в Україні [6]. Міністерство фінансів України відповідно до покладених на нього завдань: забезпечує виконання функцій представника України згідно з положеннями міжнародних договорів, укладених із міжнародними організаціями; укладає договори з підприємствами, установами і організаціями, які беруть участь у реалізації спільних із міжнародними фінансовими організаціями, іноземними державами, банками, іншими фінансовими установами та ЄС проектів; здійснює в рамках проектів, спільних із міжнародними організаціями, іноземними державами, банками, іншими фінансовими установами, облік надходження та використання кредитних коштів, у межах своїх повноважень здійснює контроль за цільовим використанням коштів, контроль за проведенням розрахунків та виконанням фінансових зобов'язань за укладеними в рамках таких проектів договорами; бере участь у переговорах із делегаціями Урядів інших держав щодо підготовки проектів міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи і майно та внесення змін до чинних міжнародних договорів України про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи і майно [9]. Державна аудиторська служба України здійснює міжнародне співробітництво з питань, що належать до її компетенції [2]. На базі Державної аудиторської служби у грудні 2019 року було створено Офіс фінансового контролю, який через кілька місяців – у травні

2020 року, було ліквідовано. Але цікавими були завдання Офісу фінансового контролю – участь у проведенні перевірок на місцях (інспектувань) Європейським бюро з боротьби з шахрайством із метою захисту фінансових інтересів ЄС від шахрайства та інших порушень на території України відповідно до положень Регламенту Ради (Євратом, ЄС) № 2185/96 від 11 листопада 1996 р. та законодавства України [10]. Отже, можна констатувати, що не лише Рахункова палата, а й інші контролюючі суб'єкти виконують важливі функції щодо міжнародного співробітництва, але стосовно їх посадових осіб не висувається вимога щодо знання однієї з офіційних мов Ради Європи. Така позиція законодавця, з одного боку, є правильною, бо в нашій державі єдина державна мова – українська, отже, особи, що працюватимуть у державних органах, установах мають вільно володіти саме державною мовою. З іншого боку, для продовження навчання на другому (магістерському) рівні вищої освіти, абітурієнти складають єдиний вступний іспит з іноземної мови – це свідчить про підвищення рівня до магістрів, а відповідно і до висунення вимог до цих осіб, які надалі зможуть працювати у відповідних органах публічної влади.

Питання підготовки фахівців для контролюючих суб'єктів є важливим завданням нашої держави, яке має бути нормативно визначено. У Законі України «Про Рахункову палату» [1] зазначено, що Рахункова палата забезпечує проведення для посадових осіб апарату Рахункової палати навчання та підвищення кваліфікації. Отже, про підготовку фахівців у цьому нормативному акті не йдеться. У Положенні про Державну службу фінансового моніторингу України [3] йдеться про те, що Державна служба фінансового моніторингу України організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців та працівників її апарату. Державна податкова служба України, як зазначається у Положенні про Державну податкову службу України [4], відповідно до покладених на неї завдань організовує наукову, науково-технічну, інвестиційну, інформаційну, видавничу діяльність, є засновни-

ком державних підприємств, навчальних закладів та науково-дослідних установ, здійснює добір кадрів в апарат Державної податкової служби та на посади керівників і заступників керівників її територіальних органів, організовує роботу з підготовки та підвищення кваліфікації працівників апарату Державної податкової служби, її територіальних органів, бере участь у формуванні державного замовлення на підготовку та підвищення кваліфікації фахівців у сфері державної податкової справи. У Положенні про Державну митну службу України [4] вказано, що Державна митна служба України організовує провадження наукової, науково-технічної, інвестиційної, інформаційної, видавничої діяльності, виступає засновником навчальних закладів, науково-дослідних установ, засобів масової інформації з питань, що належать до її компетенції, здійснює добір кадрів в апарат Державної митної служби, на посади керівників та заступників керівників її територіальних органів, підприємств, установ та організацій, що належать до сфери її управління, організовує роботу з підготовки, спеціалізації та підвищення кваліфікації посадових осіб і працівників Державної митної служби, бере участь у формуванні державного замовлення на підготовку та підвищення кваліфікації фахівців у сфері державної митної справи. Державна казначейська служба, як зазначено у Положенні про Державну казначейську службу України [6] здійснює добір кадрів в апарат Казначейства та на керівні посади в його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління, організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і працівників апарату Казначейства та його територіальних органів. Положенням про Міністерство фінансів України [9] передбачено, що Міністерство фінансів України здійснює добір кадрів в апарат Мінфіну та на підприємства, в установи і організації, що належать до сфери його управління, організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників апарату Міністерства фінансів України.

Різноманітність навчальних закладів в Україні – інститутів, університетів, академій, що здійснюють підготовку юристів, фінансистів тощо, які можуть працювати у контролюючих суб'єктах, не виключила існування спеціальних закладів освіти. Так, до недавнього часу Державна податкова служба України мала базовий навчальний заклад, що здійснював підготовку фахівців для цієї служби, який нині переданий до сфери управління Міністерства фінансів України.

Висновки і пропозиції. З огляду на відсутність у Державної податкової служби України та Державної митної служби України підпорядкованих навчальних закладів, що здійснюють підготовку відповідних фахівців, та те, що їх діяльність спрямовується і координується через Міністра фінансів, а Міністерство фінансів України має спеціальний навчальний заклад для підготовки відповідних фахівців, необхідно: у Положенні про Державну податкову службу України із підпункту 80 пункту 4 виключити словосполучення «є засновником навчальних закладів та науково-дослідних установ» та виключити підпункт 11 пункту 5 «бере участь у формуванні державного замовлення на підготовку та підвищення кваліфікації фахівців у сфері державної податкової справи»; у Положенні про Державну митну службу України виключити із підпункту 58 пункту 4 словосполучення «виступає засновником навчальних закладів, науково-дослідних установ» та із підпункту 1 пункту 5 «бере участь у формуванні державного замовлення на підготовку фахівців у сфері державної митної справи»; у Положенні про Міністерство фінансів України вказати, що Міністерство фінансів України виступає засновником навчальних закладів, науково-дослідних установ та бере участь у формуванні державного замовлення на підготовку фахівців у фінансовій сфері. Окрім цього, незрозумілими є норми у відповідних Положеннях: Державна податкова служба України «організовує роботу з підготовки ... працівників апарату ДПС, її територіальних органів; Державна казначейська служба України «організовує роботу з підготовки ... державних служ-

бовців і працівників апарату Казначейства та його територіальних органів»; Державна митна служба України «організовує роботу з підготовки ... посадових осіб і працівників Державної митної служби». Складно зрозуміти сутність організації роботи вказаних служб щодо підготовки відповідних фахівців з огляду на те, що вони не мають спеціалізованих навчальних закладів для їх підготовки, а лише укладають договори з різними закладами вищої освіти про співпрацю. Але навіть за таких умов випускники закладів вищої освіти не мають переваг під час прийняття на роботу до вказаних суб'єктів.

Існування різних підходів до підготовки фахівців суб'єктів публічного фінансового контролю свідчить про невиваженість державної політики у цій сфері та необхідність розробити Концепцію підготовки фахівців для органів публічного фінансового контролю, в якій доцільно визначити модель майбутнього фахівця, мету, завдання його підготовки, компетентності тощо. Саме Міністерство фінансів України має бути суб'єктом, що координуватиме підготовку кадрів для інших органів публічного фінансового контролю, формуватиме політику в цій сфері.

Список використаної літератури:

1. Про Рахункову палату : Закон України від 02.07.2015 р. № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>.
2. Положення про Державну аудиторську службу України: затверджене Постановою Кабінету Міністрів України № 43 від 03.02.2016р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-п#Text>
3. Положення про Державну службу фінансового моніторингу України: затверджене Постановою Кабінету Міністрів України № 537 від 29.07.2015 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/537-2015-%D0%BF>.
4. Положення про Державну податкову службу України: затверджене Постановою Кабінету Міністрів України № 227 від 6 березня 2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п#Text>.
5. Положення про Державну митну службу України: затверджене Постановою Кабінету Міністрів України № 227 від 6 березня 2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-п#Text>.
6. Положення про Державну казначейську службу України : затверджене Постановою Кабінету Міністрів України № 215 від 15.04.2015р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-п#Text>.
7. Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року: схвалена Кабінетом Міністрів України № 310-р від 10.05.2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-р#Text>.
8. Лопушинський І.П. Підготовка висококваліфікованих публічних службовців в умовах трансформаційних процесів в Україні: стан, проблеми та перспективи. Публічне управління. URL: <http://www.kbuara.kharkov.ua/e-book/putp/2011-1/doc/1/06.pdf>.
9. Положення про Міністерство фінансів України: затверджене Постановою Кабінету Міністрів України № 375 від 20 серпня 2014 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-п#Text>.
10. Положення про Офіс фінансового контролю : Постанова Кабінету Міністрів України № 184 від 19 лютого 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/184-2020-п>.

Riadinska V., Kovalenko A., Andrushchenko G. Specific features of legal regulation of training specialists for public financial control agencies

Based on the analysis of regulatory acts determining the legal status of such public financial control agencies as the Accounting Chamber, the State Audit Service of Ukraine, the State Tax Service of Ukraine, the State Customs Service of Ukraine, the State Service for Financial Monitoring of Ukraine, the State Treasury Service of Ukraine, the author of the article has concluded that the issues of training specialists for public financial control agencies are differently defined there. It has been emphasized that important functions for international cooperation are performed both by the Accounting Chamber and by other controlling entities, but their officials are not required to know one of the official languages of the Council of Europe. The variety of educational institutions that train specialists who can work in the controlling entities has not ruled out the possibility of the existence of

special educational institutions. Taking into account the fact that the State Tax Service of Ukraine and the State Customs Service of Ukraine have no subordinated educational institutions that train relevant specialists, and the fact that their activities are directed and coordinated through the Minister of Finance, and the Ministry of Finance of Ukraine has special educational institution to train relevant specialists, the author has suggested amendments to the Regulations on the State Tax Service of Ukraine, the Regulations on the State Customs Service of Ukraine, the Regulations on the Ministry of Finance of Ukraine. The author has noted the incomprehensibility of the provisions of the Regulations determining the legal status of the State Tax Service of Ukraine, the State Customs Service of Ukraine, the State Treasury Service of Ukraine on the essence of the organization of these services for training specialists, considering the fact that they do not have subordinated specialized educational institutions – this indicates that the state policy in this area is unbalanced. It has been offered to develop the Concept of training specialists for public financial control agencies, which should determine the model of future specialists, the purpose and objectives of their training, competence, etc. It has been concluded that the Ministry of Finance of Ukraine should be the entity that can coordinate the training of specialists for public financial control agencies.

Key words: *Accounting Chamber, State Audit Service of Ukraine, State Tax Service of Ukraine, State Customs Service of Ukraine, State Service for Financial Monitoring of Ukraine, State Treasury Service of Ukraine, Ministry of Finance of Ukraine.*