

ВІДГУК
офіційного опонента
доктора юридичних наук, професора
Новицького Андрія Миколайовича
на дисертацію **Єфіменка Владислава Олександровича**
на тему: **«ПРАВОВІ ОСНОВИ ДЕРЖАВНОГО ЗОВНІШНЬОГО**
ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ»,
представлену на здобуття ступеня доктора філософії
зі спеціальності 081 «Право»

Актуальність дисертаційної роботи.

В умовах сучасного розвитку України публічний фінансовий контроль виступає ключовим індикатором ефективності всієї системи публічного управління та реалізації фінансової політики країни. Оскільки фінансова основа державного устрою формується переважно за рахунок коштів платників податків, дотримання суворої фінансової дисципліни, прозорості та законності при формуванні й використанні публічних ресурсів є безпосереднім підтвердженням статусу України як правової держави. Головне призначення системи зовнішнього фінансового контролю полягає у захисті суспільних інтересів шляхом запобігання нецільовому використанню бюджетних коштів, фінансовим зловживанням та корупційним проявам.

Водночас аналіз вітчизняної практики свідчить, що правовий статус і система повноважень ключового органу публічного зовнішнього фінансового контролю - Рахункової палати - досі залишаються недостатньо чіткими, узгодженими та концептуально обґрунтованими. Наявна нормативно-правова база характеризується фрагментарністю регулювання та наявністю суттєвих прогалин, що призводить до неузгодженості компетенцій між різними контролюючими суб'єктами. Понад те, практична реалізація контрольних повноважень нерідко ускладнюється ризиками політичного тиску, обмеженим фінансуванням та нестачею кадрових ресурсів, що вимагає ґрунтовного теоретико-правового переосмислення цієї проблематики.

Додаткової актуальності та гостроти зазначеним питанням додають сучасні євроінтеграційні прагнення України. Вектор на набуття повноправного членства в Європейському Союзі зумовлює нагальну потребу в гармонізації національного законодавства з європейськими стандартами, насамперед шляхом імплементації принципів незалежного, об'єктивного та прозорого зовнішнього аудиту, зафіксованих у фундаментальних документах INTOSAI та EUROSAI. Розбудова зовнішнього фінансового контролю відповідно до міжнародних орієнтирів є обов'язковою умовою зміцнення довіри з боку міжнародних партнерів та ефективного залучення зовнішніх ресурсів.

Усі ці чинники підтверджують, що обрана здобувачем тема дослідження має важливе наукове та практичне значення для сучасної юридичної науки фінансового права. Оскільки в Україні досі відсутня цілісна й належним образом впорядкована нормативно-правова база проведення державного

зовнішнього фінансового контролю, комплексний аналіз цієї теми є вкрай своєчасним. Отримані дисертантом результати здатні стати теоретичною основою для вдосконалення чинного законодавства, підвищення дієвості контрольних органів та формування ефективної системи управління публічними фінансами.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертація виконана відповідно до Пріоритетних напрямів фундаментальних та прикладних наукових досліджень у галузі права, затверджених постановою загальних зборів Національної академії правових наук України від 26.03.2021 № 12-21; Плану заходів з виконання Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25.10.2017 № 1106; Національної стратегії доходів до 2030 року, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27.12.2023 № 1218-р; Постанови Кабінету Міністрів України «Деякі питання моніторингу виконання матриці реформ» від 04.06.2024 р. № 634.

Тема дисертації затверджена Вченою радою Державного податкового університету (протокол від 24.11.2022 № 6) та уточнена Вченою радою Державного податкового університету (протокол від 30.10.2024 № 6).

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій. Наукові положення, висновки та рекомендації, які містяться в дисертаційній роботі **Єфіменка Владислава Олександровича**, характеризуються належним рівнем обґрунтованості, що ґрунтується на системному аналізі нормативно-правової бази, сучасних підходів до правового забезпечення державного зовнішнього фінансового контролю та актуальних наукових досліджень у цій сфері. Рекомендації автора є логічно вивіреними та узгодженими з отриманими результатами, а також відповідають реальним потребам удосконалення ефективності правового регулювання державного фінансового контролю. Обґрунтованість запропонованих положень підтверджується коректним використанням методів наукового аналізу, порівняння, узагальнення та моделювання, що дозволяє вважати висновки логічними та переконливими. Методологічний підхід автора повністю відповідає сучасним вимогам і забезпечує належний рівень обґрунтованості отриманих результатів.

Запропоновані автором висновки та практичні рекомендації мають системний і комплексний характер, що підсилює їхню наукову та прикладну цінність у сфері публічного зовнішнього фінансового контролю.

Загалом ступінь обґрунтованості наукових положень можна оцінити як достатньо високий, оскільки вони базуються на актуальних емпіричних даних, аналітичних матеріалах та ретельному вивченні проблематики правового забезпечення державного зовнішнього фінансового контролю.

Метою дисертаційної роботи визначено комплексне наукове дослідження правових засад проведення публічного зовнішнього фінансового контролю, визначення змісту публічного зовнішнього фінансового контролю, принципів його проведення, форм та методів публічного зовнішнього фінансового контролю в Україні на основі аналізу наявних нормативних та

наукових джерел, а також розробку та обґрунтування конкретних рекомендацій та пропозицій щодо напрямів підвищення ефективності правового регулювання державного фінансового контролю.

Наукові завдання дослідження логічно та структурно узгоджені між собою, а їх кількість є достатньою для розкриття тематики та досягнення поставленої мети. Ознайомлення з дисертацією дозволяє стверджувати, що визначена мета досягнута, а поставлені завдання виконані в повному обсязі.

Особливої уваги заслуговують мова, стиль і логічність викладення матеріалу. Текст написано грамотно, а спосіб подання теоретичних положень, висновків і рекомендацій забезпечує їхню зрозумілість та доступність.

Наукова новизна дисертаційного дослідження. Наукові положення, висновки й рекомендації, запропоновані автором, є переконливими та добре обґрунтованими. Найбільш значущими серед них є:

- запропоновано визначення «державний зовнішній фінансовий контроль» як цілеспрямованої публічної діяльності незалежного органу фінансового контролю, створеного законодавчим органом, що спрямована на гарантування законності, дотримання фінансової дисципліни, раціональності в ході мобілізації, розподілу і використання фінансових ресурсів держави через проведення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу й інших заходів контролю.

- обґрунтовано позицію, що на процедуру публічного зовнішнього фінансового контролю як на юридичне явище поширюються ключові принципи: 1) принцип законності – діяльність органів, які проводять перевірки повинні чітко базуватись на відповідних правових нормах та правилах, закріплених на законодавчому рівні; 2) принцип об'єктивності – заходи контролю мають базуватись на даних, зібраних об'єктивно; 3) принцип незалежності – органи, які проводять фінансовий контроль, мають незалежний статус та повноваження; 4) принцип гласності та публічності – результати перевірки повинні бути доступними та зрозумілими для суспільства; 5) принцип відповідальності – органи, які проводять фінансовий контроль та їх працівники повинні нести відповідальність за результати своєї діяльності та за дотримання встановлених норм та процедур.

- запропоновано термін «компетенція Рахункової палати» визначати як коло повноважень, що закріплені у нормативно-правових актах, які визначають права та обов'язки членів Рахункової палати стосовно здійснення фінансового контролю над підконтрольними об'єктами, охоплюють організацію, проведення та моніторинг фінансово-бюджетної діяльності, а також забезпечують реалізацію відповідальності за невиконання або неналежне виконання покладених на Рахункову палату завдань.

- обґрунтовано позицію, що функції Рахункової палати характеризують її як державний орган та встановлюються на підставі норм спеціалізованого Закону України «Про Рахункову палату» і виконують роль напрямків роботи органу для досягнення мети і завдань Рахункової палати. Функції Рахункової палати є ключовими напрямками її діяльності, які відображають сутність, мету та призначення вказаного органу, спрямовані на

забезпечення ефективного зовнішнього фінансового контролю за використанням публічних ресурсів, надання експертних висновків, інформаційної підтримки та консультаційної допомоги.

- обґрунтовано позицію, що принципи публічного фінансового контролю доцільно визначати як комплекс обґрунтованих теоретично та закріплених на законодавчому рівні засад, які встановлюють ключові положення проведення фінансового контролю, основним завданням якого є дієве розпорядження фінансами, гарантування фінансової стабільності та виявлення фінансових правопорушень.

- встановлено доцільність внесення змін до частини першої статті 98 Конституції України та сформулювати її текст у наступній редакції: «Рахункова палата України є вищим незалежним органом публічного зовнішнього фінансового контролю в Україні. Рахункова палата України проводить фінансовий контроль від імені Верховної Ради України за усіма операціями з державними фінансами, незалежно від того, чи відображені вони у державному бюджеті. Управління тими частинами публічних фінансів, які виключені з державного бюджету не звільняє їх від фінансового контролю вищого публічного зовнішнього фінансового контролю в Україні».

- запропоновано до основних напрямів вдосконалення організаційно – правових умов здійснення державного зовнішнього фінансового контролю в Україні включати: 1) надання Рахунковій палаті статусу вищого органу фінансового контролю з метою офіційного визнання Рахункової палати вищим органом фінансового контролю, на який покладатиметься координація усієї системи публічного фінансового нагляду; 2) внесення змін до частини першої статті 98 Конституції України та сформулювати її текст у наступній редакції: «Рахункова палата України є вищим незалежним органом публічного зовнішнього фінансового контролю в Україні. Рахункова палата України проводить фінансовий контроль від імені Верховної Ради України за усіма операціями з державними фінансами, незалежно від того, чи відображені вони у державному бюджеті. Управління тими частинами публічних фінансів, які виключені з державного бюджету не звільняє їх від фінансового контролю вищого публічного зовнішнього фінансового контролю в Україні»; 3) закріплення за Рахунковою палатою України статусу координатора фінансової діяльності і статусу вищого органу зовнішнього публічного фінансового контролю; 4) надання Рахунковій палаті дієвих каральних повноважень; 5) конкретизація норм, визначивши вичерпний перелік підстав для притягнення до адміністративної чи кримінальної відповідальності, також доцільно передбачити не лише штрафи, а й обов'язкове повернення неправомірно використаних коштів, при цьому штраф мав би виконувати компенсаційну функцію, а не лише бути каральною санкцією; 6) зміцнення співробітництва Рахункової палати з органами судової влади, органами адміністративної юрисдикції та органами прокуратури; 7) вдосконалення механізму реагування органів публічної влади на висновки й рекомендації Рахункової палати щодо усунення порушень бюджетного законодавства; 8) зміцнення кадрового потенціалу органів публічного

фінансового контролю; 9) на нормативному рівні розмежувати публічний зовнішній та внутрішній фінансовий контроль, із закріпленням чітких дефініцій, повноважень і сфер відповідальності відповідних органів; 10) на нормативному рівні розмежувати повноваження органів фінансового контролю (зокрема, Рахункової палати та Державної аудиторської служби) для уникнення дублювання функцій; 11) забезпечити розвиток теоретико-правової бази публічного зовнішнього фінансового контролю з чітким визначенням термінології, функцій, принципів та методів контролю; 12) підвищити якості організаційного, кадрового та технічного забезпечення діяльності органів публічного зовнішнього фінансового контролю; 13) посилити аналітичну та профілактичну функцію публічного зовнішнього фінансового контролю, зокрема в секторах, важливих для безпеки й оборони; 14) активізувати міжнародне співробітництво та залучення до реформування кращих практик Європейського Союзу та INTOSAI; 15) розробити нову стратегію розвитку Рахункової палати, включно з кадровою модернізацією, інституційною оцінкою та освітніми ініціативами.

У дослідженні удосконалено:

- визначення поняття «зовнішній державний фінансовий контроль» та його співвідношення з поняттям «фінансовий контроль»;
- перелік повноважень Рахункової палати України під час проведення публічного зовнішнього фінансового контролю;
- визначення функцій Рахункової палати, які є ключовими напрямками її діяльності, які відображають сутність, мету та призначення вказаного органу, спрямовані на забезпечення ефективного зовнішнього фінансового контролю за використанням публічних ресурсів, надання експертних висновків, інформаційної підтримки та консультаційної допомоги.

В роботі дістало подальшого розвитку:

- підходи щодо надання Рахунковій палаті статусу вищого незалежного органу публічного зовнішнього фінансового контролю;
- обґрунтування надання Рахунковій палаті повноваження на безпосереднє звернення до суду у випадках виявлення порушень фінансового законодавства;
- підходи щодо механізму співробітництва Рахункової палати з правоохоронними та судовими органами щодо притягнення до відповідальності підконтрольних об'єктів за результатами заходів публічного зовнішнього фінансового контролю;
- позиція щодо доцільності формування механізму реагування органами законодавчої та виконавчої влади на висновки та рекомендації, надані Рахунковою палатою за результатами заходів публічного зовнішнього фінансового контролю;
- сформульовано пропозиції щодо внесення змін та доповнень до Конституції України, Закону України «Про Рахункову палату» та інших законодавчих актів.

Отримані результати вирізняються значною теоретичною цінністю та практичною значущістю; їх новизна полягає як у вперше запропонованих

положеннях, так і в подальшому розвитку та вдосконаленні наявних підходів. Наукові висновки мають суттєве значення для подальшого розвитку науки адміністративного та інформаційного права.

Практична значущість роботи полягає в тому, що сформульовані в дисертації теоретично положення, висновки і пропозиції можуть бути використані у:

- науково-дослідній сфері – для подальшого вивчення та вдосконалення теоретико-правових засад проведення публічного зовнішнього фінансового контролю та вивчення правового статусу вищого органу фінансового контролю, а також побудови комплексної системи публічного фінансового контролю;

- правотворчості – з метою вдосконалення норм фінансового права, при внесенні змін та доповнень до норм Конституції України, Бюджетного кодексу України, Закону України «Про Рахункову палату» щодо правових засад проведення публічного зовнішнього фінансового контролю;

- правозастосуванні – результати дослідження можуть сприяти вдосконаленню процедури проведення публічного зовнішнього фінансового контролю;

- освітньому процесі – під час викладання дисциплін «Фінансове право», «Бюджетне право», «Правові основи фінансового контролю», а також для підготовки підручників, посібників, практикумів та іншої додаткової навчальної літератури.

Характеристика основних положень роботи. Дисертація складається з анотацій (українською та англійською мовами), які повно відображають зміст дисертації, списку публікацій здобувача (з виділенням творчого внеску співавторів наукових статей, опублікованих у співавторстві), змісту, переліку умовних позначень, вступу, трьох розділів, що містять дев'ять підрозділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Структура дисертації **Єфіменка Владислава Олександровича** відповідає усталеним вимогам до таких праць і не викликає заперечень. Виклад змісту дисертації логічний та послідовний.

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми, визначено мету, завдання, об'єкт та предмет дослідження, описані використані для цього методи дослідження і коротко обґрунтовано такий вибір, розкрито наукову новизну та практичну значущість отриманих результатів, подано відомості щодо апробації отриманих результатів та їх впровадження у науково-дослідну сферу, правотворчість, правозастосовну діяльність, в навчальний процес. Відносно наукових статей, опублікованих у співавторстві, визначений творчий внесок кожного із співавторів.

Основний зміст дисертації викладений у трьох логічно пов'язаних розділах, кожен із яких послідовно розкриває окремі аспекти проблематики.

У **першому розділі** представлено теоретико-правовий аналіз державного фінансового контролю як предмета фінансового права. Автор приділяє увагу історичним передумовам виникнення фінансового контролю держави поділяючи цей процес на певні історичні періоди, що

характеризуються найбільш значущими змінами в політичному та соціальному житті громадян, які проживали на території України.

Значний акцент зроблено на дослідженні поняття та змісту державного зовнішнього фінансового контролю. Особливістю розділу є те що здобувач виходить за межі вузькобюджетного підходу та обґрунтовує розширений предмет державного зовнішнього фінансового контролю, який охоплює весь спектр публічних фінансових відносин - від державного боргу до капіталу підприємств із державною часткою. Досягненням автора є не лише формулювання цілісного авторського визначення цієї категорії з урахуванням критеріїв законності, раціональності й ефективності, а й доведення дослідження до рівня конкретної прикладної рекомендації шляхом пропозиції відповідних змін до Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні». Такий підхід підтверджує високу теоретико-прикладну цінність сформульованих здобувачем висновків та їх готовність до імплементації в нормотворчу практику.

У другому розділі дисертант зосереджується на правових засадах діяльності Рахункової палати України як суб'єкта державного зовнішнього фінансового контролю. Здобувач визначає місце Рахункової палати України у системі публічного фінансового контролю, аналізує її основні повноваження під час проведення державного зовнішнього фінансового контролю.

Важливою складовою розділу є розгляд форм та методів здійснення державного зовнішнього фінансового контролю Рахунковою палатою. Зокрема методами публічного зовнішнього фінансового контролю автор визначає сукупність визначених прийомів, дій та інструментів, що спрямовані на реалізацію певної форми та виду зовнішнього фінансового контролю. До таких методів доцільно включати наступні: 1) аналіз (фінансових звітів, результатів роботи, ефективності роботи); 2) перевірка (документів, фінансових операцій, бухгалтерських звітів і балансів, нормативна перевірка); 3) моніторинг; 4) спостереження; 5) інвентаризація; 6) опитування; 7) оцінювання. Саме вказані методи гарантуватимуть комплексний підхід до проведення публічного зовнішнього фінансового контролю та сприятимуть підвищенню його результативності.

Третій розділ присвячено шляхам вдосконалення процедури державного зовнішнього фінансового контролю.

Автор комплексно досліджує нормативно-правове регулювання здійснення публічного зовнішнього фінансового контролю в зарубіжних країнах та визначає ключові тенденції його розвитку, а також найбільш перспективні напрями адаптації кращого міжнародного досвіду й стандартів INTOSAI/EUROSAI до вітчизняного законодавства для підвищення інституційної незалежності та ефективності органів державного аудиту в Україні. Значну увагу в розділі приділено питанням вдосконалення організаційно-правових умов здійснення державного зовнішнього фінансового контролю в Україні.

Узагальнюючи здобуті результати, слід відзначити, що дисертація має завершений науково-прикладний характер, відзначається логічною

структурою, ґрунтовністю теоретичного підґрунтя та комплексним підходом до розв'язання поставлених завдань. Запропоновані висновки та рекомендації мають значну наукову й практичну цінність для вдосконалення правових основ проведення державного зовнішнього фінансового контролю в Україні.

Кожен розділ роботи забезпечений висновками, що повністю відповідають змісту і науковим результатам розділу.

Наукові результати роботи узагальнені у висновках по роботі в цілому.

Список використаних літературних джерел нараховує 327 джерел.

Повнота викладення матеріалів дисертації у роботах, які опубліковані автором. Основні наукові положення дисертації, висновки та рекомендації **Єфіменка Владислава Олександровича** достатньо повно представив у 8 наукових працях, в тому числі 4 статті у наукових виданнях, включених до переліку наукових фахових видань України, 4 тези доповідей на науково-практичних конференціях, круглих столах.

Відносно наукових статей, опублікованих у співавторстві, визначений творчий доробок кожного із співавторів.

Кількість і якість цих публікацій підтверджують належний рівень опрацювання теми дисертаційного дослідження.

Отримані результати були оприлюднені до моменту захисту, а зміст публікацій повністю відображає основні положення дисертації та засвідчує самостійний характер проведеного наукового дослідження.

Дані про відсутність текстових запозичень та порушення академічної доброчесності. У дисертаційній роботі не виявлено фактів академічного плагіату, фальсифікації чи фабрикації, що підтверджує дотримання автором принципів академічної доброчесності. Усі запозичення та посилання оформлені відповідно до чинних вимог академічного цитування.

Дискусійні положення та зауваження до змісту та оформлення дисертації. У цілому високо оцінюючи результати виконаного **Єфіменком Владиславом Олександровичем** дослідження, необхідно звернути увагу на окремі спірні аспекти роботи, що вимагають уточнення у ході наукової дискусії:

1. У дисертації заявлено низку положень як таких, що сформульовані «вперше», зокрема авторське визначення поняття державного зовнішнього фінансового контролю, принципів такого контролю та компетенції Рахункової палати. Разом із тим дисертанту доцільно було б чіткіше відмежувати власні наукові результати від уже існуючих напрацювань у фінансово-правовій доктрині, зокрема шляхом проведення порівняльного аналізу авторських дефініцій із визначеннями, запропонованими попередніми дослідниками. Це дозволило б переконливіше аргументувати саме новизну запропонованих положень.

2. Автор пропонує надати Рахунковій палаті статус вищого органу фінансового контролю, координатора всієї системи публічного фінансового контролю, а також наділити її каральними повноваженнями. Разом із тим у роботі недостатньо досліджено конституційно-правові межі реалізації таких повноважень, їх відповідність принципу поділу влади та співвідношення із

компетенцією інших державних органів, насамперед Державної аудиторської служби, правоохоронних органів і судів.

3. Безумовною перевагою роботи є звернення до досвіду держав Європейського Союзу та міжнародних стандартів INTOSAI. Водночас аналіз має переважно описовий характер. На думку опонента, доцільним було б провести більш глибоке порівняльно-правове дослідження із визначенням критеріїв, за якими окремі моделі можуть бути імплементовані в українське законодавство, а також обґрунтувати можливі ризики такої імплементації.

4. Автором заявлено використання широкого спектра загальнонаукових і спеціально-юридичних методів дослідження. Проте в тексті дисертації не завжди простежується практична реалізація окремих із них, зокрема статистичного методу, прогнозування та моделювання. Було б доцільно чіткіше показати, які саме результати отримано завдяки застосуванню кожного із зазначених методів.

5. Дисертація містить значну кількість пропозицій щодо внесення змін до Конституції України, Закону України «Про Рахункову палату» та інших нормативно-правових актів. Водночас окремі законодавчі ініціативи викладені у вигляді концептуальних пропозицій і потребували б більш детального фінансово-правового та організаційного обґрунтування, зокрема щодо механізму їх реалізації, прогнозованих правових наслідків та можливого впливу на функціонування всієї системи публічного фінансового контролю.

Втім, зазначені зауваження не знижують загальний високий рівень проведеного дослідження та можуть бути обговорені у процесі дискусії під час захисту.

Загальний висновок: Дисертаційна робота **Єфіменка Владислава Олександровича** на тему «Правові основи державного зовнішнього фінансового контролю», що подана до захисту на здобуття ступеня доктора філософії в галузі знань 08 «Право» спеціальності 081 «Право», є завершеним, логічно структурованим та комплексним дослідженням у сфері державного зовнішнього фінансового контролю. Автор продемонстрував високий рівень наукової підготовки, провів ґрунтовний теоретико-правовий аналіз і запропонував практично значущі рекомендації, які можуть бути використані для вдосконалення нормативно-правової бази здійснення державного зовнішнього фінансового контролю. Положення роботи відзначаються оригінальністю та науковою новизною, а висновки обґрунтовані й узгоджені з результатами дослідження. Обсяг наукових публікацій з теми дослідження і апробації на конференціях різного рівня відповідає вимогам МОН. Загалом робота відповідає вимогам до дисертацій на здобуття ступеня доктора філософії, а її автор заслуговує на присудження наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право».

Офіційний опонент,

доктор юридичних наук, професор,

професор кафедри цивільно-правових дисциплін

Національної академії СБУ

Андрій НОВИЦЬКИЙ