

Н.Г. Виговська, д.е.н., проф.

Житомирський державний технологічний університет

О.Л. Стеблянко, к.е.н.

*Управління Держземагентства в Житомирському районі
Житомирської області*

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЗЕМЕЛЬНИХ ВІДНОСИН В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН І НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Досліджено сучасний стан державного фінансового контролю земельних відносин в Україні та запропоновано напрями його удосконалення. Проведений аналіз свідчить про нецільове та неефективне використання бюджетних коштів, порушення принципу законності при їх витрачанні та регулярні факти фінансових порушень, що підтверджено офіційною статистикою. Визначено, що значна кількість проблем, які породжують недосконалість системи державного фінансового контролю в сфері земельних відносин, пов'язана з недоліками інституціонального та нормативно-правового середовища контрольної системи: невиконанням вимог відповідних нормативно-правових актів, відсутністю відповідного контролю за ефективним використанням бюджетних коштів, неефективним функціональним розмежуванням органів державного фінансового контролю та дублюванням їх функцій, недостатнім кадровим забезпеченням, що породжує багато непорозумінь у розмежуванні сфер діяльності між контрольними органами та призводить до нераціонального розподілу обов'язків і перекадання відповідальності. Запропоновано перерозподіл функцій контролюючих органів, що усуває дублювання їх повноважень, сприяє удосконаленню організаційного і кадрового забезпечення системи державного контролю та чіткій регламентації контрольно-ревізійної діяльності. Запропоновані напрями удосконалення сприятимуть зростанню ефективності та інвестиційної привабливості аграрного сектору, формуванню повноцінного земельного ринку, підвищенню прозорості земельних відносин та захисту прав власників земельних ділянок, підвищенню законності у бюджетній сфері, створенню умов для запобігання протиправним діям.

Ключові слова: державний фінансовий контроль; земельні відносини; бюджетні порушення; нецільове використання коштів; контрольна система.

Постановка проблеми. При трансформації земельних відносин зростає роль державного регулювання, оскільки держава має, з одного боку, реалізувати потенціал ринкового саморегулювання, а з іншого – визначитися з такими питаннями, як стійкість агропромислового виробництва, продовольча безпека країни, забезпечення соціального захисту сільського населення. В контексті державного регулювання земельних відносин особливе місце посідає державний фінансовий контроль, що є необхідною умовою розвитку економіки країни. Констатація фактів значної кількості порушень при реалізації земельних відносин вимагає посиленої уваги до цієї сфери. До невіршених питань, які безпосередньо стосуються контролю земельних відносин, належать: недосконалість нормативно-правового та інституціонального забезпечення організації державного фінансового контролю земельних відносин; відсутність системного бачення проблем контролю, що перешкоджає формуванню цілісної контрольної системи в Україні. Наявність зазначених вище дискусійних питань актуалізує необхідність ґрунтового дослідження засад державного фінансового контролю земельних відносин.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження проблем земельних відносин зробили вітчизняні вчені: Ю.Д. Білик, В.П. Галушка, А.С. Даниленко, М.Я. Дем'яненко, Д.С. Добряк, В.М. Жук, М.Г. Лихогруд, Ю.О. Лупенко, Л.Я. Новаковський, В.Я. Мессель-Веселяк, П.Т. Саблук, А.М. Третяк, М.М. Федоров, О.М. Шпичак. Глибокому вивченню проблем державного фінансового контролю присвячено праці І.В. Басанцова, Т.М. Боголіб, М.Т. Білухи, О.Д. Василика, М.Б. Гупаловської, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, Є.В. Калюги, О.М. Петрука, В.П. Синчака, Л.О. Сухаревої, О.О. Терещенка, В.М. Федосова, М.Г. Чумаченка, І.Я. Чугунова, В.О. Шевчука, та зарубіжних науковців: Х.Андерсона, Е.А. Арренса, М.Беккера, І.А. Белобжецького, Е.А. Кочеріна, Дж.Лоббека, В.Ф. Палія, Дж.Робертсона. Систематизація наукової літератури дозволяє зробити висновок про те, що існує ґрунтова теоретична база, пов'язана з розвитком земельних відносин та їх регулюванням. Водночас недостатньо уваги приділяється питанням державного фінансового контролю земельних відносин як важливій функції державного регулювання, що породжує значну кількість бюджетних порушень у цій сфері.

Метою статті є дослідження сучасного стану державного фінансового контролю земельних відносин в Україні та розробка напрямів його удосконалення.

Викладення основного матеріалу. Аналізуючи стан державного фінансового контролю земельних відносин в Україні, доцільно виділити три основні напрями: 1) контроль за надходженнями до державного бюджету коштів у вигляді плати за землю та орендної плати; 2) контроль за розподілом бюджетних коштів на рівні головного розпорядника – Міністерства агрополітики та продовольства; 3) контроль за використанням бюджетних коштів розпорядниками (в першу чергу, Держземагентством України та територіальними органами Держземагентства).

Контроль за надходженнями до державного бюджету плати за землю та орендної плати знаходиться в сфері контролю Державної фіскальної служби України, Казначейської служби України, Державної фінансової інспекції.

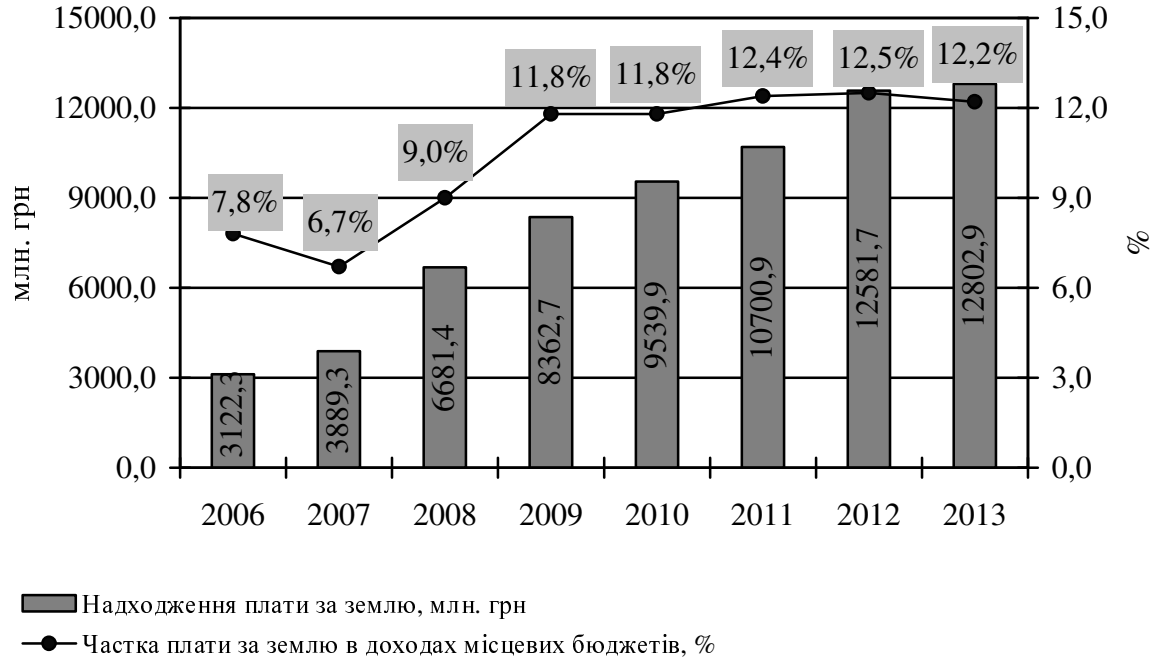
Якщо досліджувати сільськогосподарські підприємства, то вони, згідно з чинним законодавством (ПКУ), можуть обрати спеціальні податкові режими, а саме: 1) спрощена система оподаткування, обліку та звітності; 2) сплата фіксованого сільськогосподарського податку (ФСП); 3) загальний порядок оподаткування підприємств аграрного сектору, який базується на визначенні нормативної грошової оцінки земельних ділянок, що використовується для визначення розміру земельного податку, витрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва, економічного стимулювання, раціонального використання та охорони земель. Традиційно грошова оцінка земельних ділянок проводиться за Методикою нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів. Для визначення розміру земельного податку використовується нормативна грошова оцінка земель. На відносно гірших землях, на яких не створюється диференційований рентний дохід (з нульовим або від'ємним показником оцінки), нормативна грошова оцінка земель визначається величиною абсолютного рентного доходу – 1,6 ц зерна з гектара.

Згідно зі статтею 91 Земельного Кодексу [6], власники земельних ділянок зобов'язані своєчасно сплачувати земельний податок. Відповідно до статті 270 розділу XIII ПКУ, об'єктом плати за землю є:

- 1) земельні ділянки, що перебувають у власності або користуванні;
- 2) земельні частки (паї), що перебувають у власності. Платником плати за землю є власник земельної ділянки, земельної частки (паю) і землекористувач. Ставки земельного податку з одного гектара сільськогосподарських угідь, а також наданих у встановленому порядку і використовуються за цільовим призначенням (незалежно від категорії земель) розраховуються у відсотках від їх грошової оцінки у

таких розмірах: для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,1; для багаторічних насаджень – 0,03.

Інший вид надходження до бюджету, який підлягає державному фінансовому контролю, – це орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності, що являє собою обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою. Згідно з Законом України від 27 березня 2014 року № 1166-VII «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні», що введений в дію з 01 квітня 2014 року, внесено зміни до Податкового кодексу України щодо розміру орендної плати за земельні ділянки. Встановлено, що річний розмір орендної плати не може бути меншим за 3 % нормативної грошової оцінки. Динаміка надходження від плати за землю та орендної плати протягом 2006–2013 років наведена на рисунках 1 та 2.



Джерело: узагальнено за даними [4]

Рис. 1. Динаміка надходжень плати за землю за 2006–2013 роки



Джерело: узагальнено за даними [4]

Рис. 2. Динаміка надходжень земельного податку та орендної плати за 2006–2013 роки

Плата за землю є другим за обсягом джерелом надходжень до місцевих бюджетів. У 2013 році з цього джерела надійшло 12,8 млрд грн., що перевищує показник 2012 року на 1,8 %. Аналізуючи рисунок 2, можна спостерігати тенденцію зростання частки орендної плати за землю з одночасним скороченням суми сплаченого земельного податку. Це можна пояснити тим, що ставки орендної плати практично не змінюються, а ставка земельного податку є фіксованою.

Надходження коштів від плати за землю є важливим бюджетоутворюючим чинником, який підлягає державному фінансовому контролю з боку Державної фіскальної служби.

Одним із напрямів державного фінансового контролю земельних відносин є контроль за надходженням коштів, що надходять у порядку відшкодування втрат сільськогосподарського і лісгосподарського виробництва (стаття 209 Земельного Кодексу) [6].

У Кодексі визначено, що втрати сільськогосподарського і лісгосподарського виробництва, зумовлені вилученням сільськогосподарських угідь, лісових земель та чагарників, підлягають відшкодуванню і зараховуються до відповідних бюджетів у порядку, визначеному Бюджетним кодексом України (табл. 1).

Таблиця 1

Кошти, що надійшли до бюджетів різних рівнів у порядку відшкодування втрат сільськогосподарського і лісгосподарського виробництва протягом 2011–2013 років

Показник	Рік			Відхилення 2013 від 2011
	2011	2012	2013	
1	2	3	4	5
Вилучено із сільськогосподарського та лісгосподарського виробництва, га, всього:	2400	2079	2400	0
сільськогосподарські угіддя;	2288,29	1985,96	2249,07	-39,22

Закінчення табл. 1

1	2	3	4	5
лісові угіддя	74,78	93,46	118,5	43,71
Нараховано втрати сільськогосподарського та лісгосподарського виробництва, млн. грн	69,2	105,8	99,7	30,5

Надійшло до бюджетів різних рівнів, млн. грн.	94,3	101,6	91,7	-2,6
---	------	-------	------	------

Джерело: узагальнено за звітами Державного земельного агентства України [2]

У свою чергу, використання цих коштів здійснюється на освоєння земель для сільськогосподарських і лісгосподарських потреб, поліпшення відповідних угідь, охорону земель відповідно до розроблених програм і проектів землеустрою, а також на проведення інвентаризації земель, проведення нормативної грошової оцінки землі, розмежування земель державної та комунальної власності.

За офіційними даними, протягом 2013 року найбільше використано коштів у Донецькій (21,6 млн. грн.), Львівській (13,8 млн. грн.), Київській (10,2 млн. грн.) та Одеській (8,4 млн. грн.) областях. Найменше коштів використано в Сумській (89,4 тис. грн.), Херсонській (382 тис. грн.), Волинській (513,5 тис. грн.) областях [2, 3].

Проведений аналіз використання бюджетних коштів у сфері земельних відносин підтверджує факти нецільового та неефективного використання бюджетних коштів, порушення принципу законності при їх витратанні, виявлення випадків фінансових порушень.

До 2009 року суттєву допомогу органам Міністерства внутрішніх справ при виявленні злочинів у сфері земельних відносин надавала Державна земельна інспекція (далі – Держземінспекція) та її територіальні органи. Так за оперативною статистикою, близько 40 % злочинів у сфері земельних відносин викрито працівниками органів внутрішніх справ за результатами перевірок, що проведені із залученням фахівців Держземінспекції. Однак, згідно з Постановою Кабінету Міністрів від 26.08.2009 р. № 901 «Про додаткові заходи щодо врегулювання земельних відносин», Держземінспекція була ліквідована з подальшим зарахуванням її до складу Держкомзему (Держземагентства). До цього часу остання вважалась урядовим органом державного управління, що діяв у складі Держкомзему та мав статус окремої юридичної особи. Підставою для ліквідації Держземінспекції стала частина 6 статті 22 Закону України від 16.05.2008 р. № 279 «Про Кабінет Міністрів України», згідно з якою урядові органи можуть діяти виключно у складі Міністерств.

Ліквідація Держземінспекції призвела до суттєвого зниження виявлених злочинів у сфері земельних відносин. Якщо у 2003 році (рік створення інспекції) було виявлено 50,3 тис. порушень земельного законодавства, у 2004 – 64,9 тис., у 2005 – 60,3 тис., у 2006 – 66,7 тис., у 2007 – 75 тис., у 2008 – 70,2 тис. порушень, то після ліквідації цього

органу ефективність діяльності Держземагентства зменшилася на 75 % [4]. Наприклад, порівняно з першим кварталом 2009 року втричі зменшилася кількість здійснених перевірок, у п'ять разів скоротилася площа ділянок, щодо яких виявлено порушення земельного законодавства, у чотири рази зменшилася сума стягнених штрафів і кількість направлених до органів дізнання та прокуратури матеріалів.

Вважаємо, що введення Держземінспекції та її територіальних органів як структурних підрозділів до складу Держземагентства не дає можливості отримувати якісну, об'єктивну інформацію про порушення у сфері земельного законодавства, що знижує ефективність державного фінансового контролю.

Державний фінансовий контроль земельних відносин за розподілом та використанням бюджетних коштів на рівні Міністерства агрополітики та продовольства й на рівні Державного земельного агентства здійснюється органами Державної фінансової інспекції, Казначейською службою України, Рахунковою Палатою та відділами внутрішнього аудиту (відомчий контроль).

Найбільша кількість контрольних заходів була проведена Держземагентством у 2011 році (363). У 2012–2013 роках їх кількість скоротилася майже в два рази, що є негативною тенденцією. Аудитом встановлено, що відділом внутрішнього аудиту Держземагентства у 2007 році здійснено 38 % позапланових перевірок, тоді як у 2008 році цей показник піднявся до 54 %. Відповідно у 2011 році позапланових перевірок здійснено 32 %. У 2013 році порушення виявлено майже у 70 % перевірених підприємств, які використовували бюджетні кошти, що є досить високим показником.

Найбільша кількість порушень, що призвела до збитків, була виявлена у 2008 та у 2011 роках. Вважаємо, що значний показник виявлених порушень у 2011 році можна пов'язати зі значною кількістю проведених контрольних заходів у цей період. У 2012 році спостерігаємо значне скорочення кількості перевірок (більше ніж у два рази), в результаті яких виявлено 1054,7 тис. грн. порушень, що призвели до втрат фінансових ресурсів (порівняно з 2011 роком ця сума скоротилась удвічі). Найменша кількість виявлених порушень спостерігається у 2007 році (448,5 тис. грн.), що може свідчити про низький рівень діяльності відділу внутрішнього аудиту Держземагентства.

Важливим показником при проведенні державного фінансового контролю є показник результативності проведених контрольних заходів. У цілому результативність контрольних заходів (відносно перевірених установ), що проведені ревізорами системи Держземагентства впродовж 2007–2008 років, була достатньо високою

60–65 %, тобто практично кожні три перевірки з п'яти були результативним. Так у 2007 році відділом виявлено більше ніж вдвічі порушень, що призвели до збитків (70 на 30 % відповідно) та майже вдвічі більше інших порушень фінансово-бюджетної дисципліни (65 на 35 %), ніж регіональними ревизорами Держземагентства. Недоотримання фінансових ресурсів контрольно-ревізійним відділом (відділом внутрішнього аудиту) Держземагентства у 2007 році виявлено не було, тоді як територіальними органами таких порушень було виявлено на 315,9 тис. грн. Аналіз результативних показників у системі Держземагентства засвідчив, що значна частка порушень фінансово-бюджетної дисципліни по системі Держземагентства виявляється відділом внутрішнього аудиту, порівняно з аудиторами (ревизорами) територіальних органів. Так у 2007 році відділом виявлено фінансових порушень у 2,5 рази більше, а в 2008 році це співвідношення збільшилось до 9 разів. Така ситуація на регіональному рівні може свідчити про формальний характер проведення контрольних заходів.

За підсумками аудиторських досліджень у 2013 році в системі Держземагентства України загальна сума порушень фінансово-бюджетної дисципліни склала 2 458,52 тис. грн., що є меншою на 98 329,58 тис. грн. від аналогічного показника 2012 року. Так зазначена динаміка спостерігалася за такими показниками:

- сума фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, склала 1 185,84 тис. грн., що, порівняно з 2012 роком, більше на 131,14 тис. грн. (1 054,7 тис. грн.);

- розмір порушень фінансово-бюджетної дисципліни, що не призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, складає 1 272,68 тис. грн., що, порівняно з 2012 роком, менше у 78 разів (99 733,4 тис. грн.).

Сума недоотриманих фінансових і матеріальних ресурсів, що виявлені в діяльності суб'єктів у 2013 році, становить 226,44 тис. грн., що практично відповідає обсягу показника за 2012 рік (227,22 тис. грн.). Загальна сума витрат, проведених з порушенням законодавства, встановлених спеціалістами підрозділів внутрішнього аудиту в системі Держземагентства України, склала 911,53 тис. грн, або 114,7 % від показника звітного періоду 2012 року (794,63 тис. грн.).

Загальна сума нецільового використання фінансових та матеріальних ресурсів, що виявлена аудиторами в системі Держземагентства України протягом 2013 року, склала 0,5 тис. грн., що у 61 раз менше від аналогічного показника, виявленого за

результатами 2012 року (30,91 тис. грн.). Розмір недостачі ресурсів, що був виявлений за результатами 2013 року, складає 47,37 тис. грн., що, порівняно з 2012 роком, більше на 45,43 тис. грн. (1,94 тис. грн.) [4]. Виявлені порушення стосуються зайво нарахованої заробітної плати, безпідставно нарахованих витрат на відрядження, недоотриманих об'єктами дослідження коштів за надані послуги з оренди нерухомого майна, порушень бюджетного законодавства та операцій обліку основних засобів тощо.

Аналіз звітності засвідчив низький рівень відшкодування недоотриманих ресурсів. За результатами проведених аудиторських досліджень, у системі Держземагентства України у 2013 році було усунуто порушень і недоліків фінансово-бюджетної дисципліни на загальну суму 777,82 тис. грн., що становить близько 31,6 % від обсягу виявлених порушень, та, порівняно із аналогічним показником за 2012 рік, менше на 379,93 тис. грн.

За результатами контрольних заходів, здійснених фахівцями контрольно-ревізійних секторів територіальних органів Держземагентства та Відділу внутрішнього аудиту центрального апарату у 2013 році, 15 осіб було ініційовано притягнути до дисциплінарної відповідальності, з них щодо звільнення із займаних посад – дві особи. Фактично ж кількість осіб, які були притягнуті до дисциплінарної відповідальності, склала 17.

Проведений аналіз виявлених порушень при розподілі бюджетних коштів у системі Державного земельного агентства дозволив зробити висновок про нерезультативність і неефективність системи державного фінансового контролю в сфері земельних відносин, зокрема про неефективність функціонування відділів внутрішнього аудиту як складової частини державного внутрішнього фінансового контролю бюджетних установ.

Аналіз відкритих кримінальних справ дозволив дійти висновку, що проблеми, які виникають при розслідуванні злочинів у сфері земельних відносин, зумовлені такими чинниками [9]: новизною злочинів даної категорії, а відповідно й відсутністю у правоохоронних органів інформації про способи їх вчинення; недостатнім рівнем підготовки оперативних працівників і слідчих до розслідування кримінальних справ даної категорії, адже, порівняно з розслідуванням інших злочинів, вони є досить складними; незарахуванням злочинів у сфері земельних відносин до окремого блоку, а відповідно й відсутністю статистики щодо їх вчинення; недосконалістю нормативно-правової бази, що регулює відносини в сфері земельних відносин; відсутністю методики розслідування злочинів даної категорії

тощо; неможливістю при розгляді інформації про злочини в сфері земельних відносин оперативних працівників і слідчих відмежувати цивільно-правові відносини від злочину; необхідністю одночасного проведення значного обсягу оперативно-розшукових дій.

Оцінка рівня економічної злочинності у сфері земельних відносин надала можливість визначити, що найбільш характерними тіньовими схемами скоєння злочинів у сфері земельних відносин є:

1) зловживання посадових осіб при оформленні земельних ділянок;
2) самовільне захоплення земельних ділянок;
3) незаконне переведення земель сільськогосподарського призначення в інші категорії (зокрема, у приватну власність) та урбанізація сільськогосподарських земель;

4) незаконне надання земель в оренду, зниження ставок орендних платежів;

5) виникнення явища спекуляції земельними ділянками, коли значні площі земель сільськогосподарського призначення скуповуватимуться фінансовими спекулянтами з метою подальшого їх перепродажу за вищою ціною, що призведе до зростання вартості аграрної продукції й спричинить інфляцію;

6) відчуження селянами земельних ділянок сільськогосподарського призначення за ціною, що є набагато нижчою за економічно обґрунтовану;

7) нецільове та неефективне використання земель, що не сприятиме відтворенню сільськогосподарських земель.

У сфері земельних відносин неефективність державного контролю ще ускладнюється нечітким розмежуванням земель комунальної, державної та приватної власності. При цьому державні інституції, що мають забезпечувати реалізацію державної політики з питань земельної реформи, переадресовують відповідальність одна до одної.

Проведений аналіз стану державного фінансового контролю земельних відносин в Україні засвідчив його неефективність і нерезультативність як на етапі формування бюджетів усіх рівнів, так і на етапі розподілу та використання бюджетних коштів, що вимагає виявлення основних проблем у сфері контролю з метою розробки напрямів їх подальшого вирішення.

Значна кількість проблем, що породжують недосконалість системи державного фінансового контролю земельних відносин, пов'язана з недоліками роботи суб'єктів державного фінансового контролю: невиконанням вимог відповідних нормативно-правових актів, відсутністю відповідного контролю за ефективним використанням бюджетних коштів, функціональним розмежуванням органів

державного фінансового контролю та дублюванням їх функцій, недостатнім кадровим забезпеченням, що породжує багато непорозумінь у розмежуванні сфер діяльності між контрольними органами, призводить до нерационального розподілу обов'язків та перекладання відповідальності.

Незважаючи на прийняті протягом 2012 року нормативно-правові акти, чітко окреслити правила гри на аграрному ринку України і запобігти корупції має Закон «Про ринок земель», про необхідність якого часто згадується в працях як науковців, так і практиків. Прийняття Закону матиме як позитивні соціальні наслідки, так і зиск для держави, оскільки після скасування мораторію на продаж земель Україна щорічно буде отримувати додаткові надходження до бюджету.

Одними з найважливіших проблем контролю земельних відносин є недосконале інформаційне, методологічне та кадрове забезпечення системи державного фінансового контролю. Зокрема, до цього часу не створено єдиної бази про правопорушення, існує нечіткість у визначенні методів і форм державного фінансового контролю, недостатнім є кадрове забезпечення. Вважаємо ці проблеми за своїм змістом похідними від недосконалого нормативно-правового забезпечення системи контролю. При створенні єдиного правового поля здійснення державного фінансового контролю, в т.ч. у сфері земельних відносин, низку перерахованих вище проблем буде автоматично вирішено.

Щодо проблем, які пов'язані з функціонуванням об'єктів контролю, варто зазначити, що вони обумовлені тим, що держава неефективно забезпечує своїм громадянам захист наданих їм прав на землю. За рішенням органів виконавчої влади та місцевого самоврядування, 12,3 млн. громадян отримали земельні ділянки у приватну власність, однак державних актів на право власності на землю видано лише 5,6 млн. осіб, що становить 45,5 %. Також існує низка правових неточностей у регламентації діяльності землевласників. Наприклад, у п. 14.1.72 Податкового кодексу України від 2 грудня 2010 року земельний податок визначається як обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів, а у статті 206 ЗК України об'єктом плати за землю, зокрема й земельного податку, визначено лише земельні ділянки. Ці питання досліджуються у наукових працях [1, 7, 8]. Ця неточність потребує найшвидшого виправлення, оскільки земельний податок є вагомим джерелом формування доходів бюджетів. Тому варто чітко визначити основні елементи земельного податку: зокрема, суб'єкти та об'єкти оподаткування.

Як свідчить статистика, неповне використання усіх наявних можливостей по операціях із земельними ресурсами обмежує обсяги власних надходжень до бюджетів. Крім того, існує проблема недостатнього фінансування бюджетних програм Держземагентства та його територіальних органів.

Розв'язання проблем підвищення ефективності державного фінансового контролю в сфері земельних відносин дозволить створити прозору систему руху бюджетних коштів та відкриту систему державних закупівель на основі добросовісної конкуренції. Сучасна інституціональна структура державного управління в сфері державних фінансів, до складу якої належать і органи контролю, характеризується не лише відсутністю чіткого розподілу обов'язків, але й конфліктністю інтересів. Вважаємо, що в системі державної контрольної діяльності присутнє дублювання функцій, як в питаннях щодо контролю за органами управління земельних ресурсів, так і в питаннях державного фінансового контролю в цілому.

Вважаємо, що, в першу чергу, потрібно здійснити законодавче розмежування органів державного фінансового контролю. Це сприятиме кращому розумінню завдань, які поставлені перед контролюючими органами, та визначенню основних видів їх діяльності. Необхідним є прийняття низки нормативно-правових актів у сфері державного фінансового контролю, зокрема Закону України «Про державний фінансовий контроль».

У законі варто передбачити сфери діяльності органів, що допоможе поділити контролюючі органи на:

1) органи загальної компетенції (Рахункова палата, Державна фінансова інспекція), тобто здійснення контрольної діяльності щодо широкого кола об'єктів і питань;

2) органи галузевої компетенції (Держземагентство), тобто здійснення контролю в певних сферах;

3) органи міжгалузевої компетенції (Державна фіскальна служба, Державна казначейська служба), тобто здійснення контрольної діяльності незалежно від галузевої компетенції. Такий розподіл органів на рівні законодавчої бази вплине на розподіл функцій в окремих спірних питаннях щодо контрольної-ревізійної діяльності органів управління земельними ресурсами. Вважаємо, що запропонований перерозподіл сприятиме усуненню дублювань при здійсненні державного фінансового контролю суб'єктами, удосконаленню організаційного і кадрового забезпечення системи державного фінансового контролю в цілому, чіткій регламентації контрольної-ревізійної діяльності.

Однак, в першу чергу, необхідно в державній власності законодавчо та організаційно закріпити найбільш цінні землі та налагодити управління і контроль над ними. Після розмежування земель зросте роль держави, з одного боку, та буде сформований єдиний правовий та інформаційний простір для ефективного державного управління всім земельним фондом України. В цьому контексті особливо актуальним вважаємо прийняття єдиного Закону України «Про систему державного фінансового контролю в Україні», що займатиме центральне місце в загальній системі нормативно-правових актів державного фінансового контролю.

Основними вимогами до нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю земельних відносин є такі:

1) мобільність законодавства. Дотримання мобільності забезпечується наявністю трьох складових:

а) законодавчих заходів впливу на порушників бюджетного законодавства;

б) економічних регуляторів;

в) заходів щодо попередження порушення бюджетної дисципліни. Це надасть можливість забезпечити цілісне функціонування системи контролю та адаптацію до зовнішнього середовища;

2) відповідність Конституції України Земельному Кодексу та іншим чинним нормативно-правовим актам;

3) стратегічне спрямування.

Вважаємо, що саме законодавчо врегульований процес здійснення державного фінансового контролю стане передумовою для завершення земельної реформи, а розв'язання проблеми запровадження повноцінного ринку земель та його державного регулювання в Україні надасть можливість сформувати нову стратегію державного фінансового контролю, спрямовану на розвиток земельних відносин. Результати удосконалення нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю земельних відносин в Україні, на нашу думку, є такими: зростання ефективності та інвестиційної привабливості аграрного сектору, формування земельного ринку, підвищення прозорості земельних відносин та захист прав власників земельних ділянок, підвищення законності у бюджетній сфері, створення умов для запобігання протиправним діям.

Висновки. Значна кількість проблем, що породжують недосконалість системи державного фінансового контролю земельних відносин, пов'язана з недоліками роботи суб'єктів державного фінансового контролю: невиконанням вимог відповідних нормативно-правових актів, відсутністю відповідного контролю за ефективним використанням бюджетних коштів, функціональним розмежуванням

органів державного фінансового контролю та дублюванням їх функцій, недостатнім кадровим забезпеченням, що породжує багато непорозумінь у розмежуванні сфер діяльності між контрольними органами, призводить до нерационального розподілу обов'язків та перекладання відповідальності. В роботі запропоновано перерозподіл функцій органів державного фінансового контролю, що усуває дублювання їх повноважень, сприяє удосконаленню організаційного і кадрового забезпечення системи державного фінансового контролю та чіткій регламентації контрольно-ревізійної діяльності.

Дослідження показало, що існує низка проблем у сфері земельних відносин, обумовлених недосконалістю нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю та відсутністю цілісної державної земельної політики й комплексної програми дій у сфері земельних відносин. З метою усунення основних недоліків законодавства державного фінансового контролю земельних відносин нами запропоновано напрями удосконалення нормативно-правового забезпечення державного фінансового контролю земельних відносин (надання права контролю, усунення дублювання функцій у системі державного фінансового контролю, Конституційне затвердження Вищого органу контролю, взаємодія з правоохоронними та судовими органами, розробка механізму взаємодії органів державного фінансового контролю), які імплементовано в діючу законодавчу базу контролю та сприятимуть формуванню цілісної державної політики в сфері земельних відносин.

Список використаної літератури:

1. *Богдан О.В.* Проблеми правового регулювання орендних земельних відносин у період ринкових трансформацій / *О.В. Богдан* // Економіка АПК. – 2011. – № 9. – С. 71–74.
2. Довідки про підсумки діяльності Державного агентства земельних ресурсів за 2011–2013 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://land.gov.ua/zvitnist/statystyka/104834-richnyi-zvit-diialnosti-derzhavnoho-ahentstva-zemelnykh-resursiv-ukrainy-za-2012-rik-rozshyrenyi.html>.
3. Звіти Державної фінансової інспекції за 2000–2013 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/category/96312>.
4. Звіти про підсумки діяльності Держземагентства України у 2009–2013 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://land.gov.ua/zvitnist/statystyka/104795-richnyi-zvit>

- diialnosti-derzhavnoho-ahentstva-zemelnykhresursiv-ukrainy-za-2012-rik.html.
5. Звіти Рахункової Палати України / Офіційний сайт Рахункової Палати України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32826>.
 6. Земельний кодекс України від 20.12.2001 № 2905-III із змінами і доповненнями від 20.11.2012 № 5496-VI (5496-17) // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2002. – № 3–4, ст. 27 [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>.
 7. *Климишин М.Д.* Контроль у сфері державного управління земельними ресурсами / *М.Д. Климишин* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua/ejournals/Dutp/20061/txts/GALUZEVE/06kmduzr.pdf>.
 8. *Коваленко Т.О.* Юридичні дефекти у правовому регулюванні земельних відносин: поняття та види / *Т.О. Коваленко* // Вісник Академії адвокатури України. – 2011. – № 2 (21). – С. 237–240.
 9. *Татаров О.Ю.* Злочини у сфері земельних відносин: теоретичні та правові проблеми розслідування / *О.Ю. Татаров, Я.О. Дяків* // Боротьба з організованою злочинністю і корупцією (теорія і практика). – 2008. – № 18 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/bozk/18.htm.

ВИГОВСЬКА Наталія Георгіївна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансів і кредиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- державний фінансовий контроль;
- земельні відносини;
- фінансова санація і банкрутство підприємств.

СТЕБЛЯНКО Олександр Леонідович – кандидат економічних наук, заступник начальника управління Держземагентства у Житомирському районі Житомирської області.

Наукові інтереси:

- державний фінансовий контроль;
- земельні відносини.

E-mail: firstlawguild@ukr.net.

