

УДК 657.6:006.32

ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІТИЧНОЇ ОЦІНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Андрій Миколайович ЛЮБЕНКО

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи УБС НБУ (м. Київ)
E-mail: andriy.lyubenko@gmail.com

Анотація. У статті обґрунтовано підходи до аналітичної оцінки результатів фінансового контролю. Автором запропоновано підходи до оцінки результативності та ефективності контрольних заходів органів державного фінансового контролю. Крім цього автор вважає, що запровадження запропонованої системи оцінювання результатів контролю дозволить встановлювати причини порушень бюджетного законодавства, оцінювати якість контролю та в цілому сприятиме підвищенню ефективності державного фінансового контролю за витрачанням бюджетних ресурсів.

Аннотация. В статье обоснованы подходы к аналитической оценке результатов финансового контроля. Автором предложены подходы к оценке результативности и эффективности контрольных мероприятий органов государственного финансового контроля. Кроме того, автор считает, что внедрение предложенной системы оценивания результатов контроля позволит устанавливать причины нарушений бюджетного законодательства, оценивать качество контроля и в целом будет способствовать повышению эффективности государственного финансового контроля за расходованием бюджетных средств.

Ключові слова: стандарти контролю, державний фінансовий контроль, оцінка результативності та ефективності контрольних заходів.

Ключевые слова: стандарты контроля, государственный финансовый контроль, оценка результативности и эффективности контрольных мероприятий.

Постановка проблеми. Мета контролю, яка чітко визначена в Лімській декларації керівних принципів контролю, полягає у досягненні п'яти цілей:

- своєчасне виявлення відхилень, порушень;
- внесення відповідних коректив за кожним виявленим випадком порушень;
- посилення відповідальності уповноважених осіб;
- забезпечення відшкодування збитків;
- недопущення повторення виявлених порушень у майбутньому [1].

Ця мета відповідає сучасним вимогам громадянського суспільства, визнається нашим чинним контрольним законодавством і повинна знайти своє відображення у підсумкових документах за результатом контролю.

Між цією метою та результатом – процес контрольної діяльності, за результатами якого необхідне проведення якісної аналітичної оцінки результатів контрольних заходів, яка дасть відповіді на питання про причини та тенденції покра-

щення/погіршення стану фінансової дисципліни витрачання державних ресурсів і заходи які слід вживати для виправлення ситуації. Крім цього, належний розгляд результатів контролю дозволить також оцінити якість і повноту проведених контрольних заходів державних органів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання розгляду та оцінки результатів контрольних заходів, вдосконалення цієї роботи, розглядалися рядом вітчизняних науковців, зокрема Є. В. Мнихом, І. К. Дрозд, С. В. Бардашом, О. А. Шевчуком, Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерієм, І. Б. Стефанюком, В. С. Рудницьким та іншим. Разом з цим, дослідження аналітичної оцінки результативності контрольних заходів та її вдосконалення через застосування уніфікованих та стандартизованих підходів недостатньо здійснювались.

Мета і завдання статті полягають у розробці підходів до аналітичної оцінки результативності контрольних заходів, якості роботи органів державного фінансового контролю та визначення

основних критеріїв за якими можна проводити таку оцінку, з визначенням можливості її уніфікації та стандартизації.

Обґрунтування отриманих наукових результатів. За даними останнього опублікованого Рахунковою палатою звіту діяльності, у 2012 році, цим контрольним органом було здійснено 896 контрольно-аналітичних та експертних заходів. Контроль за використанням бюджетних коштів, коштів державних цільових фондів здійснювався у 24 областях України та в Автономній Республіці Крим, було перевірено 903 об'єкти [2].

За результатами проведених контрольно-аналітичних та експертних заходів підготовлено та надіслано до вищих органів законодавчої і виконавчої влади, установ, організацій, підприємств 429 звітів, висновків, інформацій, актів та листів для відповідного реагування, усунення виявлених порушень і недоліків, а також для відшкодування втрат і збитків, заподіяних Державному бюджету України. Усі зазначені документи містили обґрунтовані, виважені та конкретні рекомендації щодо виправлення і поліпшення ситуації, недопущення та запобігання різного роду порушенням і недолікам у майбутньому, а також щодо підвищення ефективності, результативності та економності використання коштів Державного бюджету України як у розрізі кожного напрямку використання бюджетних коштів, так і в цілому.

До Верховної Ради України надіслано 113 документів, Президенту України – 12, народним депутатам України – 13, Кабінету Міністрів України – 87, Міністерству фінансів України – 11, органам прокуратури та іншим правоохоронним органам – 13, міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади – 155, установам, організаціям, підприємствам – 25 документів.

У ході проведення аудитором Рахункової палати контрольно-аналітичних та експертних заходів виявлено, відповідно до статей 116 і 119 Бюджетного кодексу України, порушень бюджетного законодавства (незаконного, у тому числі нецільового), неефективного використання коштів Державного бюджету України та державних цільових фондів на загальну суму 12 млрд 943,8 млн грн. З цієї суми незаконне, зокрема нецільове використання коштів становить 4 млрд 781,1 млн грн; неефективне – 8 млрд 162,7 млн грн.

Всі зазначені матеріали містили обґрунтовані, виважені та конкретні переліки рекомендацій щодо виправлення і поліпшення ситуації, недопущення та запобігання різного роду порушень

і недоліків у майбутньому, а також підвищення ефективності, результативності та економності використання коштів Державного бюджету України як у розрізі кожного напрямку використання бюджетних коштів, так і в цілому.

Найбільш характерними за кількістю виявлених випадків та обсягами порушень були порушення бюджетного законодавства, які Рахунковою палатою згруповано за видами:

- використання бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав;
- порушення під час здійснення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти;
- недотримання установлених порядку та термінів складання, затвердження і подання документів;
- порушення, пов'язані з неналежним веденням бухгалтерського обліку;
- планування з порушенням чинного законодавства;
- використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства;
- нецільове використання коштів державного бюджету, передбачених на виконання державних програм;
- втрати внаслідок прийняття незаконних управлінських рішень;
- відволікання коштів державного бюджету у дебіторську заборгованість.

Однак цей результат, якого так сильно прагнуло суспільство, втрачає свою важливість. Звідки такий висновок? Тому що не досягнуто всіх цілей, визначених нормативними документами і вітчизняними, і світовими. Розмір виявлених порушень оприлюднений, а от інформація про притягнення до відповідальності винних, відшкодовані ними мільярди збитків – обмежена або й навіть відсутня. А тому відсутня і результативність процесу. Ознаки цьому – дані самих контрольних установ, їх офіційні документи.

Результати діяльності органів Держфінінспекції України, викладені у річному звіті за 2013 рік засвідчили зменшення кількості перевірених об'єктів. Так, у 2013 році охоплено контрольними заходами майже 6 тисяч підприємств, установ і організацій (з них майже 3,9 тисячі бюджетних установ), що майже на 3 тис. менше ніж у 2012 році. При цьому порушення фінансово-господарської дисципліни у 2013 році виявлено майже у кожному з перевірених об'єктів контролю [3].

Однак далі у звіті контролери, оцінюючи загальний стан дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів підсу-

мовують: більшість бюджетних правопорушень продовжують мати системний характер, вони повторюються із року в рік. Це ж стосується і порушень, які характеризують неефективне використання державних коштів.

Результат діяльності як правило визначає подальший сценарій роботи контрольної установи, спрямований на повноту досягнення бажаного результату.

Результативність роботи контрольної установи передбачає повноту досягнення бажаного результату не лише через вирішення конкретних завдань, але й враховуючи терміни їх виконання, умови та обставини, різні шляхи їх досягнення, витрати і наслідки для всіх зацікавлених сторін контрольного процесу.

Головним аспектом правильно спрямованої контрольної діяльності (на досягнення її результативності) є осмислення результату для користувачів, інакше саме результат стає метою. Тому питання «Для чого?» відображає вірний напрямок діяльності контрольної установи, коли користувачі (перш за все громадянське суспільство) отримують інформацію не стільки про виявлені факти незаконних та неефективних дій, скільки про їх виправлення шляхом притягнення винних до відповідальності та відшкодування ними заподіяних збитків.

Як саме можна спрямувати контрольний процес, який повинен бути результативним з точки зору повноти виконання мети контрольного органу? Відповідь проста: особиста участь у моделюванні напрямків роботи на рівні вищого керівництва та високий ступінь відповідальності в межах повноважень кожної посадової особи за наслідки діяльності.

Дотримання принципів контрольної діяльності, визначених тією ж Лімською декларацією та Кодексом етики державного аудитора забезпечить реалістичність виконання конкретних планів контрольного органу і не буде мати жодних обмежень під час оприлюднення результатів та здійснення заходів щодо їх реалізації.

Оцінку результатів контрольного органу здійснюють користувачі інформації, керуючись лише одним критерієм – наскільки важливим для суспільства є висновки контрольного органу, чи є дієвим механізм щодо подолання виявлених порушень?

Згідно стандартів ISO серії 9000:2000 результативність, як один з інструментів вдосконалення діяльності установи в сфері якості роботи, вимірюється через ступінь реалізації запланованої діяльності і досягнення запланованих результатів [4]. Суспільство неоднозначно сприймає так звані «плани по штрафам» або ж «плани з виявлення помилок і порушень». Але, можливо, прийшов час звернути увагу на три останні цілі, задекларовані у Лімській декларації?

Дійсно, тими ж стандартами якості роботи установи зазначено, що результативність – це і ступінь завершеності певних дій, ступінь виконання обов'язку, призначення, мети.

Висновки. Отже, результативність керівництва в контрольному органі, і керівництва підконтрольною установою полягає у здатності системи управління створювати умови для реалізації цілей, стабільного розвитку соціально-економічної системи, який залежить від ступеню і якості досягнутих результатів установи за певний термін на кожній сходинці апарату управління.

Таким чином, перенесення акцентів контрольної діяльності на досягнення цілей в частині посилення відповідальності уповноважених осіб підконтрольних установ, отримання відшкодування збитків, перешкоджання повторення виявлених порушень у майбутньому сприятиме збільшенню тієї результативності, яка сьогодні очікується суспільством.

Досягнення цих цілей тим і складне, що залежить не лише від зусиль одного контрольного органу чи всієї контрольної системи. Механізми демократичного управління здатні сприяти реалізації місії контрольних органів в цьому напрямку, однак вони повинні не лише бути створеними, але й запрацювати. Саме з цією метою необхідно розробити стандартизований підхід до оприлюднення результатів роботи контрольного органу, який би задовольняв не сам контрольний орган, а суспільство, яке є головним і безпосереднім користувачем такої інформації.

Список використаних джерел

1. The Lima Declaration [Електронний ресурс]. — Режим доступу : http://www.issai.org/media/12901/issai_1_e.pdf.

2. Звіт Рахункової палати України за 2012 рік. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/category/32826>.

3. Звіт про результати роботи Державної фінансової інспекції за 2013 рік. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/category/101851>.

4. ISO9000:2000 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://quality.eur.ru/GOST/msisopr.html>.

5. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит. П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, Н. І. Ру-

бан, В. Т. Александров, О. І. Назарчук. К. : НВП «АВТ», 2004. — С. 134.

6. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 рр.» № 34 від 16.01.2007 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>.