

*Корень Н. В.,  
к.е.н., провідний науковий співробітник  
Національна академія державного управління  
при Президентіві України, м.Київ*

## **СУЧАСНІ ОРІЄНТИРИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ**

*Досліджено основні проблеми стану системи державного внутрішнього фінансового контролю. Обґрунтовано пропозиції щодо забезпечення його ефективності.*

*Проанализированы основные проблемы системы внутреннего государственного финансового контроля. Обоснованы предложения по повышению ее эффективности.*

*The basic problems of the internal state financial checking system are analysed. Grounded suggestion on the increase of its efficiency.*

**Постановка проблеми.** Успіх структурних перебудов, спрямованих на відновлення поступального економічного зростання, модернізацію економіки держави та підвищення добробуту громадян, значною мірою залежить від результативності управління державними фінансами. Нова модель управління, впроваджена Бюджетним кодексом України, через дефіцит бюджетних ресурсів та існуючі системні протиріччя бюджетних процедур не сприяє розв'язанню всіх проблем організації управління бюджетними коштами. Отже, актуалізується необхідність удосконалення механізму управління державними фінансами шляхом забезпечення наукового обґрунтування напрямів модернізації. Одним із визначальних важелів управління є система внутрішнього фінансового контролю. Підвищення ефективності контролю за використанням бюджетних коштів в умовах відновлення економічного зростання та забезпечення стабільності динаміки розвитку набуває особливо важливого значення.

**Аналіз досліджень та публікацій з проблеми.** Наукова і прикладна проблематика забезпечення ефективності використання бюджетних коштів постійно перебуває в центрі уваги як зарубіжних, так і вітчизняних науковців: Р.Адамса, Э.Арене, Дж.Робертсона, І. Дрозд, Н. Рубан, І. Стефанюка, І. Чугунова, Ю. Футоранської та інших. Аналіз наукових публікацій з питань ефективності державного фінансового контролю засвідчує про актуальність проблематики розвитку державного фінансового контролю. Потреба забезпечення системності трансформаційних процесів обумовлює необхідність подальшого удосконалення теоретико-методичних засад державного фінансового контролю для підвищення його ефективності та результативності. **Метою** статті є обґрунтування напрямів підвищення ефективності державного внутрішнього фінансового контролю як вагомого інструмента забезпечення результативності державних фінансів.

**Виклад основного матеріалу.** Одним із основних напрямів забезпечення стійкого економічного зростання та гарантованого виконання державою своїх функцій та зобов'язань є підвищення ефективності державних фінансів, що передбачає оптимізацію їх структури, запровадження середньострокового планування, а також формування дієвої системи державного внутрішнього фінансового контролю. Остання має забезпечувати функціональну ефективність державних органів та зміцнення їх інституційної спроможності.

Протягом тривалого часу діюча система державного внутрішнього фінансового контролю лише частково враховувала основні принципи систем державного внутрішнього фінансового контролю, що реалізуються у країнах Європейського Союзу. Її складовими виступають фінансове управління й контроль, внутрішній аудит та їх гармонізація на центральному рівні. У сучасних моделях державного управління базовим елементом системи державного внутрішнього фінансового контролю є загальна відповідальність керівників органів державного й комунального секторів перед парламентом і громадськістю. У країнах ЄС таким елементом є фінансове управління й контроль як функція керівників, відповідальних за діяльність конкретного органу. Практика свідчить, що внутрішній аудит майже не здійснювався, а проводився лише централізований внутрішній аудит ефективності. Державний внутрішній фінансовий контроль, який здійснюють органи державної контрольно-ревізійної служби та відповідні підрозділи центральних органів виконавчої влади, полягає переважно у інспектуванні, яке спрямоване переважно на виявлення правопорушень, а не на оцінку результатів, досягнутих в управлінні державними фінансами. Потреба в інспектуванні на даний час обумовлена низьким рівнем фінансової дисципліни в бюджетній сфері та в державному секторі економіки, відсутністю системного внутрішнього контролю та аудиту в органах державного й комунального секторів [1].

Оновленою редакцією Бюджетного кодексу України було удосконалено систему державного внутрішнього фінансового контролю. У статті 26 наведено визначення внутрішнього аудиту. Згідно з цим визначенням, внутрішній аудит – це діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на вдосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю [2]. Нормами цієї статті визначено обов'язковість запровадження в органах державного сектору базових компонентів європейської моделі публічного внутрішнього фінансового контролю (Public Internal Financial Control – PIFC) (далі – PIFC) – внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Відтак, персональну відповідальність за запровадження та ефективне функціонування цих компонентів покладено на керівників усіх рівнів – від головного розпорядника до розпорядників нижчого рівня і,

навіть, керівників окремих підрозділів в установі. Ця новація спрямована на створення умов для ефективної децентралізації фінансового контролю у бюджетній сфері і значне посилення попереднього і поточного бюджетного контролю. Відтак, бюджетний контроль має зосереджуватися не лише на розпорядниках бюджетних коштів вищого рівня, а й забезпечувати запровадження і розвиток ефективних інструментів внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

Слід зазначити, на думку міжнародних експертів SIGMA, визначення внутрішнього аудиту, закріплене у Бюджетному кодексі України, не повною мірою відповідає європейським і світовим підходам щодо його сутності: воно не є чітким та повним. Саме тому пропонується привести положення статті 26 Бюджетного кодексу України щодо внутрішнього аудиту у відповідність із міжнародними та європейськими вимогами [3].

Незважаючи на запровадження низки новацій, на сучасному етапі рівень фінансової дисципліни у сфері управління державними фінансами залишається низьким. Система державного внутрішнього фінансового контролю не завжди досягає мети: забезпечення законного, ефективного, результативного і прозорого управління державними фінансами. Насамперед, це обумовлено відсутністю комплексності та узгодженості цієї системи, незабезпеченістю дотримання її принципів.

Практика розвитку системи державного управління бюджетними коштами довела, що навіть за умов економічної та соціальної обґрунтованості структури та обсягів державних видатків досить часто не відбувається досягнення визначених результатів. Серед основних факторів можна назвати недосконалість бюджетних процедур та відсутність об'єктивних механізмів контролю.

В Україні традиційно державними органами застосовуються окремі заходи контролю, проте більшість з них не вписані в систему та не орієнтовані на кінцеву мету діяльності органів, яка полягає у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань органів; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; виконанні встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат. Зазначені заходи контролю є типовими, переважно встановлені законодавством та є обов'язковими до виконання, тому вони не враховують ризиків, властивих конкретному напрямку діяльності державних органів. В цьому випадку контроль є формальним і неефективним. У діючому механізмі управління державними фінансами зв'язок між цілями та результатами, заходами і ресурсами дуже є слабким. А механізм управління ризиками як складова внутрішнього контролю на практиці взагалі не застосовується.

Результати контрольних заходів, що проводяться Рахунковою палатою та органами державної контрольно-ревізійної служби, свідчать про низький рівень фінансово-бюджетної дисципліни, що підтверджується щорічним зростанням обсягів порушень. Проведення інспектування через

значний проміжок часу після прийняття управлінського рішення та здійснення операцій з державними фінансами в багатьох випадках унеможливує усунення фінансових порушень та їх наслідків. Нині у вітчизняних органах державного управління не запроваджено внутрішнього контролю відповідно до сучасних норм розвинутих європейських країн. В Україні внутрішній контроль переважно розуміють лише як ревізійну діяльність, а не як процес, що базується на принципах відповідальності та підзвітності керівництва.

Проблематика ефективності внутрішнього аудиту є вкрай важливою на нинішньому етапі. Дуалізм цього питання полягає в тому, що необхідно водночас забезпечувати ефективність державних фінансів та визначати критерії ефективності. Ефективність внутрішнього аудиту є комплексним поняттям, яке визначається певними критеріями та оцінюється низкою показників. В той же час на оціночні показники має вплив численна кількість факторів: економічних, соціальних, політичних, зовнішньоекономічних тощо.

Напрями організації та функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в системі органів державного і комунального сектору визначені Концепцією розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [4] у якій, зокрема, визначено основні терміни та основні завдання щодо реформування. Зокрема зазначено, що «внутрішній контроль - інструмент управління, що дає змогу керівництву органів державного і комунального сектору перевірити стан виконання завдань органу. Метою цього процесу є забезпечення достатньої впевненості керівництва зазначених органів у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань органів; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; у виконанні встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат (далі - досягнення мети). Отже, внутрішній контроль - це управлінський контроль, який допомагає керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система органів державного і комунального сектору. Внутрішній контроль також повинен давати змогу викладати управлінське судження та виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат». Крім того, обґрунтовано, що підвищення ефективності використання державних фінансів шляхом системного вдосконалення діяльності органів державного і комунального сектору має важливе значення для економічного розвитку України та суспільного. Згідно з Концепцією, ефективна система державного внутрішнього фінансового контролю сприяє вирішенню важливих завдань соціально-економічного розвитку в умовах трансформації суспільства та держави. Таким чином, для досягнення цілей та розв'язання завдань сьогодення, впровадження системних новацій з урахуванням програмних

змін, необхідно постійно здійснювати оцінку ефективності державного внутрішнього фінансового контролю.

Сьогодні у розвинених країнах органи державного фінансового контролю застосовують, як одну з найважливіших форм державного бюджетного контролю, аудит ефективності. Головним його завданням є визначення соціально значущого результату при виконанні державних функцій. Можна виділити наступні передумови розвитку та поширення цієї форми фінансового контролю. По-перше, логіка розвитку політичних системи в багатьох країнах світу у напрямі подальшої демократизації підвищує потребу суспільства в організації дієвого контролю за діяльністю виконавчої влади, що підвищує роль зовнішніх органів фінансового контролю. По-друге, у більшості зарубіжних країн має місце чітке розмежування функцій і повноважень між органами зовнішнього і внутрішнього державного фінансового контролю. Зовнішні органи державного фінансового контролю, як правило, концентрують свою увагу на фінансовому аудиті річних звітів органів виконавчої влади, а структури внутрішнього контролю проводять перевірки рахунків і правильності ведення фінансової звітності головних розпорядників бюджетних коштів. При цьому органи зовнішнього державного фінансового контролю відіграють провідну роль по відношенню до структур внутрішнього контролю, мають право оцінювати результати їх перевірок і, у разі потреби, використовувати цю інформацію при власних контрольних заходах. Така система позбавляє органи зовнішнього державного фінансового контролю від необхідності проведення детальних перевірок фінансової звітності головних розпорядників бюджетних коштів і дає їм можливість здійснювати не лише фінансовий аудит, але і перевірку ефективності використання державних ресурсів. По-третє, в розвинених країнах зростає результативність фінансового аудиту. Впроваджені такі механізми контролю, які забезпечують досить високу міру вірогідності виявлення і припинення фінансових порушень, при цьому висока ступінь прозорості і публічності організації бюджетного процесу і обумовлює скорочення кількості фінансових порушень і, перш за все, нецільового використання коштів. І, насамкінець, однією з важливих причин (і одночасно умов) розвитку аудиту ефективності є те, що в результаті перевірок виявляється все менше серйозних порушень у використанні бюджетних коштів виконавчою владою. Аудит ефективності дає можливість мати оцінку про результативність тих або інших бюджетних програм і проектів з точки зору інтересів всього суспільства.

Для ширшого впровадження аудиту ефективності в нашій країні необхідне створення наступних передумов. Перш за все необхідно розробити чіткий та дієвий механізм формування та обліку звітних даних економічних суб'єктів, а також випадків порушень ними чинного законодавства. У зворотному випадку органи зовнішнього державного

фінансового контролю просто не матимуть ні необхідних даних, ні просто часу для оцінки результатів фінансової діяльності цих суб'єктів. Дана проблема вирішується шляхом створення дієвої системи внутрішнього контролю, на яку і ляже основне навантаження по перевірці достовірності звітності і дотриманню законодавства. Це дасть змогу звільнити зовнішні органи державного фінансового контролю від перевірок цільового характеру, витрачання державних коштів і зосередитися на проведенні аудиту ефективності. При цьому ця форма контролю повинна включати не лише аналіз результативності бюджетних проектів. Одночасно необхідно здійснювати комплексний аналіз причин неефективного використання державних коштів і на основі цього розробляти рекомендації по вдосконаленню бюджетного процесу і чинного законодавства, а також економічної політики держави.

Слід зазначити, що аудит ефективності може бути по справжньому реалізованим в рамках такої бюджетної системи, яка орієнтована на досягнення конкретного результату, оскільки має місце прямий зв'язок ресурсного забезпечення бюджетних організацій з результатами їх діяльності. Бюджетування по результатах створює кращу мотивацію до якісного виконання покладених на організацію функцій.

Аудит ефективності має бути націлений на розробку конкретних рекомендацій по вдосконаленню реалізації програм, спрямованих на підвищення ефективності використання державних коштів. В рамках аудиту ефективності не ставиться завдання дати загальну оцінку результативності роботи розпорядників бюджетних коштів, оскільки при такій оцінці не можна врахувати всієї складності і різноманітності сфер діяльності.

**Висновки.** Створення сучасної системи фінансового контролю потребує чіткого концептуального і законодавчого визначення місця державного внутрішнього контролю в єдиній системі державного фінансового контролю, розробки єдиних принципів побудови і стандартів роботи всіх контрольно-рахункових органів, що дасть змогу забезпечити високу якість контрольних заходів. Ключовими орієнтирами створення сучасної системи державного внутрішнього фінансового контролю є: впровадження практики ідентифікації і аналізу ключових ризиків використання фінансових і матеріальних ресурсів як основи управлінських рішень; розробка і впровадження сучасних методів і процедур оперативного і профілактичного контролю; створення дієвих систем інформації і комунікації; вдосконалення професійної перепідготовки і перепідготовки кадрів.

Для реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю першочерговими мають бути такі заходи:

– підвищення ефективності державного управління та реалізація завдань адміністративної реформи;

- удосконалення нормативно-правового забезпечення розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю;
- формування сучасних ринкових інституцій із питань державного внутрішнього фінансового контролю;
- узгодження системи державного внутрішнього фінансового контролю з бюджетним процесом;
- забезпечення реалізації засад організації державного внутрішнього фінансового контролю, що ґрунтується на відповідальності керівника;
- створення служб внутрішнього аудиту органами державного й комунального секторів;
- забезпечення незалежності та відповідальності внутрішніх аудиторів;
- вдосконалення кадрового забезпечення служб внутрішнього аудиту.

Реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю потребує певного часу та узгодженого механізму дій усіх його учасників. Ефективність управління державними фінансами є запорукою стабільності економіки, забезпечення необхідних темпів економічного зростання та якості суспільних благ та послуг. Реформування та удосконалення системи внутрішнього фінансового контролю дасть змогу всебічно оцінювати результативність управління державними фінансами. Слід зазначити, що результативність управління державними фінансами та відповідна система контролю значною мірою будуть визначати ефект та якість економічного зростання

***Використані джерела інформації:***

1. Чугунов, І. Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку / І. Я. Чугунов, В. М. Федосов // Фінанси України. - 2009. - №4. - С.3-12.
2. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2010.– № 50-51. – Ст. 572.
3. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р (із змінами, внесеними згідно з Розпорядженнями Кабінету Міністрів України № 1347-р від 22.10.2008, № 1601-р від 23.12.2009, № 968-р від 07.09.2011) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=158-2005-%F0>.
4. Оцінка системи державного фінансування в Україні : Липень 2010 року / SIGMA.– 70 с.
5. Футоранська, Ю. М. Передумови та шляхи реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю. М. Футоранська // Фінанси України. - 2007. - №9. - С.151-158.