

УДК 657:005.921

Шкіря Н. Л.,*кандидат економічних наук, доцент, заступник директора з науково-педагогічної роботи Криворізького економічного інституту*

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

У статті визначено та обґрунтовано проблемні аспекти системи державного фінансового контролю за виконанням бюджетних програм в Україні, зокрема відсутність узагальненої методики оцінки їх виконання. Узагальнено позитивний світовий досвід щодо оцінки ефективності виконання бюджетних програм за допомогою груп моделей їх оцінювання. Уточнено значення та процедури фінансового та адміністративного аудиту в системі державного фінансового контролю.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, бюджетна програма, фінансовий та адміністративний аудит.

В статье определены и обоснованы проблемные аспекты системы государственного финансового контроля по выполнению бюджетных программ в Украине, в частности отсутствие обобщенной методики оценки их выполнения. Обобщен позитивный мировой опыт относительно оценки эффективности выполнения бюджетных программ с помощью групп моделей их оценивания. Уточнено значение и процедуры финансового и административного аудита в системе государственного финансового контроля.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, бюджетная программа, финансовый и административный аудит.

In the article it is certain and described the problem aspects of the state financial checking system after implementation of the budgetary programs in Ukraine, in particular absence of the generalized method of estimation of their implementation. Positive world experience is generalized in relation to estimation of efficiency of implementation of the budgetary programs by the groups of models of their evaluation. The value and procedures of financial and administrative audit is specified in the state financial checking system.

Keywords: state financial control, budgetary program, financial and administrative audit.

Постановка проблеми. Важливим завданням державних фінансів у більшості країн світу є забезпечення виконання бюджету, враховую-

чи ефективного використання бюджетних коштів. Особливо актуальною є ця проблема для України, яка здійснює бюджетну політику в умовах обмежених бюджетних ресурсів.

Тому основними завданнями бюджетного контролю є визначення пріоритетів при розподілі фінансових ресурсів та забезпечення контролю за цільовим і ефективним використанням бюджетних коштів. Для успішного вирішення завдань бюджетного контролю економічно розвинені країни вже понад півстоліття застосовують програмно-цільовий метод формування бюджету, а в Україні його впровадження розпочалося тільки після прийняття у 2001 році Бюджетного кодексу [1].

Згідно з Бюджетним кодексом [1] та Концепцією застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі [2], програмно-цільовий метод спрямований на визначення першочергових цілей держави, складання програм для їхнього досягнення, забезпечення цих програм фінансовими ресурсами, оцінку ефективності використання бюджетних коштів у процесі виконання програмних завдань.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретико-методологічні та практичні питання державного фінансового контролю виконання бюджетних програм у своїх працях досліджували такі вітчизняні вчені, як: М. В. Бариніна-Закірова, І. Богданів, А. В. Мамішев, І. Б. Стефанюк та іноземні вчені: К. Вайс, Е. Ведунг та інші.

Мета і завдання дослідження. Мета статті спрямована на визначення недоліків організації та здійснення державного фінансового контролю виконання бюджетних програм та уточнення порядку оцінки виконання бюджетних програм, враховуючи практичний досвід держав Заходу.

Для реалізації мети дослідження були визначені такі завдання:

- оцінка та систематизація недоліків діючої системи державного фінансового контролю виконання бюджетних програм;
- уточнення порядку оцінки виконання бюджетних програм за допомогою основних груп моделей оцінювання;
- з’ясування особливостей проведення фінансового та адміністративного аудиту в системі державного фінансового контролю виконання бюджетних програм.

З метою розв’язання поставлених завдань використано методи: систематизації, порівняння, оцінки та інші.

Виклад основного матеріалу. Статтею 2 Бюджетного кодексу України визначено, що бюджетна програма – це систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети та завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій [1]. У Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі це

визначення продубльовано та надано пояснення стосовно цифрового кодування бюджетної програми [2].

Але вказані нормативні документи не містять ознак класифікації бюджетних програм за їх видами, а також взаємозв'язків з іншими програмами, існування яких ускладнює процес державного фінансового контролю їх виконання.

Для кожної бюджетної програми розробляється паспорт – це документ, який визначає суму коштів, необхідних для її виконання, законодавчі підстави реалізації цієї програми, мета, завдання, напрями діяльності, відповідальні виконавці, результативні показники та інші характеристики, на підставі яких здійснюється контроль за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів і аналіз виконання бюджетної програми.

Відповідно до Правил складання паспортів бюджетних програм та інформації про їх виконання [3], паспорти складають усі головні розпорядники за кожною бюджетною програмою, затвердженою законом про держбюджет на відповідний рік, та за бюджетними програмами, які виникають унаслідок розподілу загальнодержавних видатків між головними розпорядниками.

З позицій державного фінансового контролю виконання бюджетних програм відповідно до Концепції сприятиме запровадженню програмно-цільового методу в бюджетному процесі [3], при цьому необхідно наголосити на дотриманні таких позицій:

- забезпечення прозорості бюджетного процесу, що чітко визначає цілі і завдання, на досягнення яких витрачаються бюджетні кошти, підвищення рівня контролю за результатами виконання бюджетних програм;
- забезпечення оцінки діяльності учасників бюджетного процесу, спрямованої на досягнення поставлених цілей та виконання завдань за результатами виконання бюджету, а також аналіз причин неефективного виконання бюджетних програм.

Таким чином, державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм спрямований на вирішення питань, які можна поділити на дві групи:

- перша група: чи законно і за цільовим призначенням витрачаються бюджетні кошти при виконанні програми; чи виконуються результативні показники бюджетної програми;
- друга група: чи досягає бюджетна програма поставлених цілей; чи ефективно вона виконується.

Дати відповіді на визначені групи питань у повному обсязі можна тільки за допомогою фінансового (regularity audit) та адміністративного (performance audit) аудиту, які забезпечують комплексну оцінку виконання бюджетних програм.

Стандартами аудиту INTOSAI [4] визначено, що фінансовий аудит (regularity audit) включає:

- аналіз та підтвердження показників фінансової звітності державних органів, включаючи експертизу та оцінку законності фінансових операцій та правильності ведення бухгалтерського обліку;
- перевірку фінансової системи та господарських операцій, включаючи перевірку дотримання норм законодавства і статутної діяльності об'єкта аудиту;
- дослідження адекватності адміністративних рішень, прийнятих органами управління;
- оцінку надійності внутрішнього контролю та якості внутрішнього аудиту.

Відповідно до загальноприйнятих стандартів, аудит адміністративної діяльності (regularity audit) – це незалежне дослідження ефективності та результативності діяльності органів виконавчої влади та виконання державних програм з огляду на дотримання принципу економності та з метою вдосконалення управління [4].

Складовими аудиту адміністративної діяльності є:

- аудит економічності діяльності відповідно до ефективних управлінських принципів та практики, а також управлінської стратегії;
- аудит ефективності використання людських, фінансових та інших ресурсів, включаючи перевірку інформаційних систем та оцінку виконання процедур, якими керуються об'єкти аудиту для виправлення виявлених недоліків;
- аудит результативності діяльності щодо досягнення об'єктом аудиту визначених цілей та оцінка фактичного впливу діяльності у зіставленні з очікуваним впливом.

Отже, фінансовий аудит є недосконалим щодо оцінки досягнення бюджетною програмою поставленої мети, а також він не дає повної інформації про рівень організації виконання програми. Що стосується аудиту адміністративної діяльності, який не ґрунтується на результатах фінансового аудиту, то є проблема визначення висновків та пропозицій щодо подальшого виконання програми на підставі недостовірних звітних даних.

Практика виконання бюджетних програм дозволяє відокремити такі проблеми:

- недостатня нормативно-правова база їх виконання, зокрема відсутність механізмів координації виконання програм між їх учасниками та можливості здійснення зовнішнього контролю;
- невиконання запланованих обсягів бюджетного фінансування та розподіл його серед великої кількості учасників бюджетної програми;

– невиконання учасниками бюджетних програм передбачених законодавством функціональних обов'язків;

– нерегульованість визначення ефективності використання бюджетних коштів і ефективності виконання бюджетної програми.

Отже, загальний рівень ефективності використання бюджетних коштів певним розпорядником можна оцінити лише в контексті виконання ним бюджетної програми, щодо якої визначено цілі, витрати і результати. Але чинними нормативно-правовими актами не визначено ознаки, які можуть свідчити про неефективне використання бюджетних коштів, та методика оцінки рівня виконання бюджетної програми.

Звідси, ґрунтуючись на вітчизняному та зарубіжному досвіді, можна дійти висновку, що оцінка виконання бюджетної програми – це результат дослідження якості реалізації програми [5, 6].

Метою такої оцінки є визначення відповідності досягнутих під час виконання програми результатів запланованим цілям та ефективності бюджетного впливу на розв'язання відповідних проблем.

У практиці держав Заходу розмежовують три основні групи моделей оцінювання: моделі за змістом, економічні моделі і професійні [5].

Серед моделей за змістом модель оцінювання досягнення цілі (результативності) використовується найбільше, оскільки її головними елементами визначено “вимірювання ступеня досягнення мети” і “оцінка впливу” [5].

Оцінювання рівня досягнення мети можна вважати зразком простоти і ясності.

Недоліками та слабкими місцями моделі досягнення мети є:

– неврахування нею витрат, тобто досягнення мети може вимагати значних фінансових ресурсів, а модель досягнення цілі повністю їх ігнорує;

– слабким видається аргумент про те, що цілі слугують першочерговим джерелом стандартів і критеріїв, адже цілі можуть бути недостатньо ясними, щоб бути застосованими як критерії цінності для вимірювання результатів;

– модель досягнення цілі не вважає втілення цілей програми проблемою. Модель зосереджується виключно на наслідках програми, а не на процесах її реалізації.

Важливою рисою такої групи моделей оцінювання, як економічні моделі є увага до вартості, яка реалізується через систему відповідних нормативів.

Так, модель оцінювання продуктивності особливі переваги має там, де буває важко відстежити відповідні кошти, тому що виділені і витрачені фонди часто зазначаються в облікових книгах єдиною сумою. Продукцію, з іншого боку, інколи буває легше відстежити і підрахувати.

Дуже важливою економічною моделлю, яка також застосовується при сучасному оцінюванні на Заході, є модель ефективності. Її вимірюють у два способи: як витрати-вигоди або як витрати-результативність [5].

Однак самі по собі моделі оцінювання продуктивності й ефективності, як і модель оцінювання досягнення цілі, дають лише часткову картину виконання програми, бо не враховують низку вимог щодо діяльності суб'єктів державного сектору.

Такі обставини поряд з попередніми моделями передбачають застосування оцінювання і професійних моделей, сутність яких полягає в тому, що оцінювання діяльності одних представників саме цієї професії довіряється іншим представникам професії з урахуванням власних професійних критеріїв достоїнства і стандартів якості діяльності.

Вказані переваги та недоліки трьох основних груп моделей оцінювання системи показників виконання бюджетної програми визначають необхідність застосування групи основних показників витрат, продукту, результату та економії.

Висновки. Отже, основними об'єктивними чинниками, що визначають необхідність подальшого удосконалення системи державного фінансового контролю виконання бюджетних програм є: недостатня нормативно-правова база їх виконання, невиконання запланованих обсягів бюджетного фінансування та невиконання учасниками бюджетних програм, передбачених законодавством функціональних обов'язків; нерегульованість визначення оцінки ефективності використання бюджетних коштів і ефективності виконання бюджетної програми.

Найважливішим елементом державного контролю виконання бюджетних програм є оцінка їх виконання, враховуючи результативність та ефективність використання бюджетних коштів. Тому було наголошено, що оцінку ефективності виконання бюджетної програми можна дати тільки на підставі аналізу якості показників витрат, продукту, результату, економії.

Виконати це завдання повною мірою можна лише шляхом проведення фінансового та адміністративного аудиту, бо окремо кожний з них не забезпечує комплексної оцінки ефективності виконання бюджетної програми.

Отже, фінансовий аудит та аудит адміністративної діяльності мають різну спрямованість і кожен із них окремо не дозволяє комплексно оцінити результативність та ефективність виконання бюджетних програм. Так, фінансовий аудит дозволяє оцінити правильність та відповідність виконання бюджетних програм, а адміністративний аудит – це оцінка їх ефективності та результативності, враховуючи принцип економічності, з метою вдосконалення управління.

Література:

1. Бюджетний кодекс України / Президент України. [Електронний ресурс]: www.rada.gov. – (Нормативний документ Президента України. Указ.).
2. Концепція застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі від 14.09.2002 р. № 538-р. / Кабінет Міністрів України. [Електронний ресурс]: www.liga.net. – (Нормативний документ Кабінету Міністрів України. Розпорядження).
3. Правила складання паспортів бюджетних програм та інформації про їх виконання від 29.12.2002 р. / Міністерство фінансів України. [Електронний ресурс]: www.liga.net. – (Нормативний документ Міністерства фінансів України. Наказ).
4. Стандарти з аудиту INTOSAI, новий переклад, підготовлений для Рахункової палати Проектом TASIC “Аудит державних фінансів”.
5. Ведунг Е. Оцінювання державної політики і програм / Е. Ведунг. / Пер. з англ. В Шульги. – К. : Всеуито, 2003. – 359 с.
6. Януль І. Є. Застосування програмно-цільового методу формування бюджетів / І. Є. Януль // Фінанси України. – 2003. – № 8. – С. 19-21.