

## СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ВИМІРУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

*Анотація.* Розглянуто методичні підходи щодо виявлення й розробки показників ефективності проведення фінансового контролю, встановлення взаємозв'язку і взаємозалежності різних показників контролю та його результатів. На основі визначених методичних підходів показано можливість кількісної оцінки ефективності роботи спеціалістів органу фінансового контролю.

**Ключові слова:** фінансовий контроль, ефективність, економічність, аналітична складова, організація контролю, зовнішній і внутрішній контроль

Volkov D.

## MODERN APPROACHES TO THE MEASUREMENT OF THE EFFECTIVENESS OF STATE FINANCIAL CONTROL

*Summary.* Methodical approaches to the identification and development of indicators of audit efficiency, the relationship and interdependence of various test parameters and results are considered. On the basis of certain methodological approaches the possibility of quantitative evaluation of the effectiveness of the specialists of financial control is demonstrated.

**Keywords:** financial control, effectiveness, efficiency, analytical part, control organization, internal and external control

### 1. Вступ

Протікання будь-яких процесів у соціально-орієнтованому середовищі вимагає здійснення контрольної функції системи за результатами таких перетворень. В умовах постійного реформування роль контролю поступово зростає, оскільки підвищується необхідність в оперативному реагуванні на зміни, в адаптації контрольних систем і у використанні результатів їх роботи.

Проблемам фінансового контролю присвячені праці відомих зарубіжних науковців Е. Аткинсона, Дж. Бюкенена, П. Самуельсона. Окремі напрями теорії та практики фінансового контролю висвітлені в працях українських вчених, а саме: М. Білухи, Т. Бутинець [5], Г. Дмитренко [9], Є. Калюги [4], О. Петрука, Н. Рубан [8], М. Шутова [2] та ін. Водночас проблеми розвитку концепцій виміру ефективності фінансового контролю залишаються недостатньо висвітленими. Так, в економічній літературі мало висвітлені науково обґрунтовані методичні підходи до оцінки ефективності державного фінансового контролю.

**Мета статті** – обґрунтування підходів до вимірювання ефективності та доцільності проведення фінансового контролю.

### 2. Роль державного фінансового контролю як регулятора бюджетного середовища

Існування фінансового контролю обумовлене необхідністю впорядкування економічних, розподільних, фінансових, бюджетних, податкових та інших відносин. В останні роки в Україні відбувалися значні соціально-економічні перетворення,

які відповідним чином позначилися на трансформації змісту, функцій, методів та механізмів державного фінансового контролю. Державний фінансовий контроль реалізується в різних напрямках, але, насамперед, в інтересах держави та від її імені.

Ефективність фінансового контролю є складною економічною категорією. Вона характеризується визначеними критеріями і показниками [1, с. 47].

Поняття ефективності управлінської діяльності означає відповідність досягнутих у процесі її здійснення результатів визначеним цілям, ступінь наближення результату до мети з одночасним обліком виробничих затрат (часу, матеріальних засобів і грошових коштів, трудових ресурсів тощо). Тому критерієм ефективності фінансового контролю буде співвідношення бажаного результату до досягнутого органом, що контролює. Таким чином, напрямками для державного фінансового контролю будуть: зростання темпів розвитку економіки; забезпечення стабільності фінансової системи; збільшення прибуткової частини державного бюджету й економія коштів у його видатковій частині.

У вузькому значенні метою фінансового контролю є скорочення кількості й обсягів правопорушень в економічній сфері. Визначення цього критерію з методичної точки зору не є складним. Для забезпечення повноти дієвості функціоналу контролю необхідне дотримання ключових характеристик:

**1) стратегічна орієнтація контролю.** Щоб контроль був ефективним, він повинен мати стратегічний характер, тобто відображати пріоритети організації та підтримувати їх. За умови визнання на

рівні менеджменту вищої ланки конкретних бізнес-процесів стратегічно важливими доцільно вибудувати систему ефективного контролю, навіть за умов неможливості виміру результатів такого контролю [2, с. 62];

**2) спрямування вектору розвитку контролю на результати.** Кінцева мета контролю полягає не в тому, щоб зібрати інформацію, встановити стандарти і виявити проблеми, а в тому, щоб вирішити завдання, які стоять перед організацією. Контроль можна назвати ефективним тільки тоді, коли організація фактично досягає бажаної мети і в змозі сформулювати нові завдання, що забезпечать її функціонування у майбутньому;

**3) відповідність основній місії організації.** Контроль буде ефективним тоді, коли відповідатиме виду діяльності, який контролюється. Контроль має об'єктивно вимірювати й оцінювати ті складові, які є дійсно важливими;

**4) своєчасність контролю.** Щоб контроль був ефективним, він повинен бути і своєчасним. Своєчасність контролю полягає не в тому, щоб часто й швидко його здійснювати. Потрібен певний інтервал між проведенням вимірів і оцінок, які відповідають явищу, що контролюється;

**5) гнучкість контролю.** Контроль, як і плани, повинен бути достатньо гнучким і пристосовуватися до змін, які відбуваються;

**6) простота контролю.** Найбільш ефективний контроль – це найпростіший контроль з точки зору тих завдань, яким він підпорядкований. Найпростіші методи контролю вимагають менших зусиль і більш економічні. Контроль повинен відповідати потребам і можливостям людей, які взаємодіють із системою контролю та реалізують її;

7) економічність контролю [3, с. 42].

Дуже рідко намагаються досягти за допомогою контролю повної досконалості в роботі організації. Ніколи не варто забувати, що всі затрати організації повинні приводити до збільшення її доходів і переваг. Затрати засобів повинні наближати організацію до мети.

### **3. Критерії оцінки ефективності державного фінансового контролю**

Оцінка ефективності державного фінансового контролю відбувається шляхом зіставлення попередньо визначених цілей та отриманих результатів.

Питання підвищення ефективності державного фінансового контролю є актуальними на сучасному етапі, оскільки від ефективної системи державного фінансового контролю безпосередньо залежить ефективність соціально-економічного розвитку країни, регіонів, місцевого самоврядування і суб'єктів господарювання. Щоб визначити напрямки підвищення ефективності державного фінансового контролю, необхідно виробити чіткий науково-методичний підхід до оцінки ефективності системи державного фінансового контролю і, відповідно, контрольних органів [4, с. 94].

Кінцевий результат, тобто сукупність об'єктивних наслідків фінансового контролю, – це головний критерій визначення його ефективності. Отримання

даних про такий результат вимагає знання конкретного змісту діяльності органу, що контролює реакції на його дії суб'єкта контролю, змін, що відбуваються під впливом контролю в управлінській діяльності. Неможливо висловлювати думки про підсумки контролю без виявлення практичних результатів, якими він вплинув на характер діяльності суб'єкта чи посадовця, які перевіряються. Облік наслідків контролю для управлінської діяльності необхідний, тому що під ефективністю контролю мається на увазі досягнення не будь-якого позитивного результату, а тільки такого, який є метою контролю. Якщо контрольний орган виявив якісь недоліки або порушення, з'ясував, хто в них є винуватцем, він зобов'язаний не тільки вжити заходів стосовно порушників закону, але й зазначити шляхи і способи покращення роботи, яким чином і хто повинен усунути виявлені недоліки або порушення, встановити для цього визначений термін, а потім перевірити виконання.

Однак результати фінансового контролю будуть неточними, якщо не враховувати витрати, які супроводжують проведення контролю: тривалість перевірок, кількість осіб, які беруть участь у перевірках, різні витрати (на транспорт, відрядження) при виїзді на місце і т.п. Витрати на проведення контролю можуть бути значними або невеликими і повинні порівнюватися з його результатами. Ступінь ефективності фінансового контролю тим вища, чим менше зусиль і коштів затрачено на досягнення позитивного результату мети. У зв'язку з цим одним із критеріїв ефективності фінансового контролю є його економічність.

Поняття ефективності фінансового контролю тісно пов'язане з поняттям його результативності, оскільки результативність є її головним критерієм [4, с. 116].

Від критерію результативності невіддільним є критерій дієвості фінансового контролю, який визначає той позитив, яким фінансовий контроль впливає на зміст діяльності органу, що перевіряється, або особи, її якість, уміння того, хто контролює, виправити становище: забезпечити своєчасне і повне виконання підконтрольним суб'єктом своїх рекомендацій, вказівок і пропозицій, а за необхідності домогтися їхнього виконання, використовуючи надані законодавством повноваження.

Критерії ефективності фінансового контролю – результативність, дієвість, економічність – дозволяють робити про неї висновки тільки в загальній формі. Конкретно оцінювати практичні результати фінансового контролю допомагають напрацювання і використання стійких, постійних вимірів – показників. Якщо критерії досягнення мети контролю мають загальний характер, то для показників характерне розкриття внутрішнього змісту контрольної роботи, вирізнення складових частин, з яких складається отриманий позитивний результат, що дає можливість оцінювати якість контролю. Показники відіграють подвійну роль: з одного боку – свідчать про рівень роботи органу, що контролює, основою оцінки його роботи, а з іншого – виявляють і усувають порушення, що виникають у підконтроль-

них суб'єктах. Показники завжди повинні містити в собі кількісну оцінку проведеної контрольним органом роботи.

Оціночні параметри ефективності фінансового контролю мають більшу жорсткість і стійкість, ніж показники. Це закономірно, оскільки показники набагато численніші і різноманітніші, визначають різницю завдань конкретних перевірок, специфіку діяльності органів управління різними галузями економіки.

Таким чином, якщо критерії ефективності фінансового контролю характеризуються єдністю, загальним характером, то для показників ефективності притаманні конкретність, множинність і розмаїтість.

При всій складності виділення критеріїв ефективності фінансового контролю в загальній ефективності управлінської діяльності їх визначення все-таки можливе при використанні певних методичних підходів.

Спочатку необхідно чітко встановити структуру ефективності фінансового контролю. Вона, на нашу думку, складається з двох частин: по-перше, з макроефективності державного фінансового контролю і, по-друге, проміжної ефективності діяльності органу державного фінансового контролю [3, с. 47].

Макроефективність – це сума ефектів, отриманих від проведення фінансового контролю, які можна класифікувати таким чином: соціальний ефект; організаційний ефект; економічний ефект.

Соціальний ефект фінансового контролю полягає в тому, що за його результатами вживають заходів стосовно осіб, що допустили порушення фінансового законодавства, враховуючи їх звільнення і притягнення до кримінальної відповідальності. У результаті фінансового контролю поліпшується соціальна структура колективів, керівні посади обіймають більш кваліфіковані, відповідальні люди.

Таким чином, у суспільстві загалом формується більша довіра до влади, оскільки воно (суспільство) бачить дієвість влади, що є однією з основ соціальної стабільності у державі.

Крім того, фінансовий контроль при виконанні бюджету не дозволяє відволікати кошти, передбачені на соціальні програми, на інші цілі, а отже, забезпечує розвиток таких соціальних інститутів, як освіта, охорона здоров'я, комунальне господарство, пенсійне забезпечення та інші.

Організаційний ефект полягає в тому, що за підсумками проведених контрольних заходів реалізуються заходи щодо поліпшення структури державної виконавчої влади, у результаті підвищується керованість у державі, скорочуються зайві ланки або створюються нові, необхідні для економіки, підвищується оперативність управління.

Економічний ефект досягається шляхом поліпшення діяльності органів державної виконавчої влади в частині економії бюджетних та позабюджетних коштів, підвищення рентабельності виробництва, зниження собівартості продукції і т.д.

Проміжна ефективність діяльності органу державного фінансового контролю – це співвідно-

шення економічних результатів виконання подань і розпоряджень (повернення коштів до державного та місцевих бюджетів, враховуючи штрафні санкції; повернення коштів на бюджетні рахунки підприємств), і витрат на утримання органу державного фінансового контролю [5, с. 33].

Оцінка ефективності державного фінансового контролю повинна здійснюватися, враховуючи такі принципи: 1) комплексного підходу, орієнтованого на кінцевий результат; 2) функціональності (відповідальність контролю за конкретний процес і результат); 3) орієнтованості контролю на майбутнє, а не тільки на минуле; 4) концептуальності контролю (контроль всього процесу управління, а не окремих його частин).

Виходячи з цього, метою оцінки ефективності державного фінансового контролю повинно стати визначення ступеня наближеності досягнутих результатів наміченим цілям із одночасним урахуванням понесених витрат.

Ефективність державного фінансового контролю необхідно визначати як сукупність декількох складових. По-перше, це ефективність та економічність використання бюджетних коштів. Це означає, що при складанні та виконанні бюджетів уповноважені органи та одержувачі бюджетних коштів мають виходити з необхідності досягнення заданих результатів із використанням найменшого обсягу коштів або досягнення найкращого результату з використанням визначеного бюджетом обсягу коштів. По-друге, ефективність державного фінансового контролю необхідно визначити як сукупність критеріїв якості, народногосподарської ефективності та відповідальності контрольних органів.

Необхідно зазначити, що ефективність державного фінансового контролю може бути забезпечена тільки за умови встановлення чіткої відповідальності.

Відповідальність органів державного фінансового контролю виражається у трьох взаємопов'язаних аспектах: фінансовому, організаційному та соціальному [4, с. 163].

Відповідальність контрольованих осіб (відповідальність за точне і неухильне дотримання бюджетного законодавства при здійсненні фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю, згідно законодавства, відповідні посадові особи об'єктів контролю (кримінальну, фінансову, дисциплінарну, адміністративну).

Відповідальність третіх осіб (включаючи тих, які приймають рішення, тобто володіють виконавчими повноваженнями, зокрема, державних органів).

#### 4. Висновки

Вивчення і використання пропонувані теоретичних і методичних підходів до оцінки ефективності державного фінансового контролю необхідно закріпити на законодавчому рівні, внести подані пропозиції до проекту Закону України "Про державний фінансовий контроль", що дозволить значно підвищити відповідальність за результативність контролю і підніме на новий рівень ефективність діяльності служб, що контролюють.

Державний фінансовий контроль, як форма реалізації контрольної функції фінансів є самостійною функцією держави і суб'єктів господарювання, має свої, тільки йому притаманні, до того ж відносно обмежені, цілі, завдання та сферу дії. Контрольна функція фінансів і, відповідно, державний фінансовий контроль як особливий вид практичної діяльності не підміняють і об'єктивно не можуть підмінити інші функції, а головне, – форми їх реалізації, але взаємодіють з ними, істотно впливаючи на підвищення ефективності фінансового механізму загалом.

Проведення оцінки ефективності державного контролю є однією з найважливіших функцій державного управління, яка повинна виявляти відхилення від установлених норм, доцільності й ефективності управління фінансовими ресурсами та іншою державною власністю, оцінювати їх вплив на господарську діяльність, визначати причини їх появи та давати рекомендації органам державного управління.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Симоненко В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) [Текст] : монографія / В. К. Симоненко, О. І. Барановський, П. С. Петренко. – К. : Знання України. – 2006. – 280 с.

2. Шутов М. І. Державний фінансовий контроль в Україні (теорія і практика) [Текст] : монографія / М. І. Шутов, В. А. Бабенко, Н. М. Стоянова. – Одеса : Юридична література. – 2004. – 136 с.

3. Микитюк І. Система управління якістю державного фінансового контролю / І. Микитюк // Вісник КНТЕУ. – 2008. – №3. – С. 41-48.

4. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління [Текст] : монографія / Є. В. Калюга. – К. : Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.

5. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: сутність та зміст / Т. А. Бутинець // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2008. – № 2 (44). – С. 31-42.

6. Бардаш С. В. Підходи до побудови концепції національної системи економічного контролю / С. В. Бардаш // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Menedzhment/2009\\_11/bardach.html](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2009_11/bardach.html).

7. Чугунов І. Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку / І. Я. Чугунов, В. М. Федосов // Фінанси України. – 2009. – № 4. – С. 3-12.

8. Рубан Н. І. Аудит ефективності: надбання, проблеми, перспективи / Н. І. Рубан // Фінансовий контроль. – 2008. – № 6. – С. 4-6.

9. Дмитренко Г. В. Державний фінансовий контроль в Україні (податковий, казначейський, бюджетний) [Текст] : монографія / Г. В. Дмитренко. – К. : Консультант, 2009. – 176 с.

10. Германчук П. К. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П. К. Германчук, І. Б. Стефаник та ін. – К. : АВТ, 2004. – 424 с.

11. Микитюк І. Основні вимоги до побудови єдиної системи державного фінансового контролю / І. Микитюк // Світ фінансів. – Випуск 2 (7). – 2006. – С. 109-113.