



ББК 65.9 (4УКР)

Петренко П. С.¹

ЕФЕКТИВНІСТЬ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ

Розглянуто методичні підходи щодо виявлення й розробки показників ефективності фінансового контролю, встановлення взаємозв'язку і взаємозалежності різних показників контролю та його результатів. Здійснено розрахунки економічної ефективності роботи органів державного фінансового контролю, сформульовано критерії й показники їх діяльності. На основі визначених методичних підходів показано можливість кількісної оцінки ефективності роботи спеціалістів органу фінансового контролю.

¹ Рецензент – д. н. з держ. упр., доцент Гаман П. І.



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

ВСТУП

Як відомо, організація контролю суспільних фінансів у демократичній державі завжди була й залишається однією з першорядних справ. Не випадково відомий німецький дослідник К. Фогель дав таке визначення ролі фінансів у сучасній державі: «Фінанси – це реальність Конституції, сила держави, її нерви» [1]. Фінанси пронизують усі економічні, виробничі відношення, тобто виробництво, розподіл, обмін і споживання матеріальних благ і послуг, всі рівні господарювання, здатні кількісно (через фінансові ресурси і фінансові фонди) віддзеркалювати хід відтворювального процесу, що дозволяє систематично контролювати вартісні пропорції, які складаються в суспільстві. Ця об'єктивно притаманна фінансам властивість проявляється через другу їх функцію – контрольну. А оскільки фінанси охоплюють відтворювальний процес, всі рівні господарювання, вони виступають універсальним знаряддям контролю. Поняття ефективності фінансового контролю тісно пов'язане з поняттям його результативності, яка є її головним показником. Від показника результативності невіддільним є принцип дієвості фінансового контролю, що відображає той позитивний вплив, який фінансовий контроль чинить на зміст діяльності органу, що перевіряється.

Центральне місце серед усіх проблем, пов'язаних зі здійсненням державного фінансового контролю (ДФК), займає ефективність. Ефективність фінансового контролю – це складна економічна категорія, що характеризується певними критеріями й показниками. Головним критерієм ефективності фінансового контролю є його кінцевий результат, отже, поняття ефективності фінансового контролю тісно пов'язане з поняттям його результативності.

Для того щоб знати, яким буде результат, треба бути обізнаним щодо змісту діяльності контролюючого органу, реакції на його контрольні дії, змін, що відбуваються в управлінській діяльності під впливом контролю. Неможливо говорити про підсумки контролю без виявлення практичних результатів, які позитивно вплинули на зміст діяльності суб'єкта, що перевірявся ДФК. Отже, облік результатів контролю для управлінської діяльності особливо важливий, оскільки під ефективністю контролю розуміється виключно досягнення позитивного результату контролю.

Дослідниками країн пострадянського простору при аналізі функціонування Державного фінансового контролю (ДФК) значна увага приділяється проблемі його ефективності [6, 11, 15, 18]. Вважається



можливим оцінювати якість виконання органами ДФК своїх функцій, тобто наскільки діяльність цих органів сприяла досягненню фінансово-економічних цілей держави, розуміння керівництвом країни важливості ДФК, особливо на сучасному етапі, та прийняттю відповідних заходів із підвищення статусу його органів [3, с. 84].

Ця проблема висвітлюється й у вітчизняній економічній літературі [4, 7, 8, 9], щоправда, в окремих працях, як і в дослідженнях учених інших країн пострадянського простору, відбувається підміна основних підходів [7, 10].

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження є окреслення методологічних засад теорії ефективності функціонування ДФК та здійснення порівняльних розрахунків результативності діяльності Рахункової палати і Державної фінансової інспекції України.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Загальна ефективність і результативність економічної політики залежать насамперед від організації системи ДФК. Головне завдання ДФК – організація та здійснення контролю своєчасного виконання дохідної й витратної статей державного бюджету, досягнення високої ефективності використання суспільних коштів. Запровадження такої системи надає можливість отримувати вагомі результати державного управління. Не випадково в концепції стійкого розвитку, яка розроблена під егідою ООН і дістала назву «третій шлях» [14], особлива увага приділяється забезпеченню дієвого контролю суспільства.

В Україні руйнування системи ДФК та побудова ринкової економіки методом спроб і помилок відбувалися з постійним запитанням до суспільства: чи є державне управління й фінансовий контроль антагоністами стосовно ринкових регуляторів економіки? Світова та й українська практика дають переконливу відповідь: «ні». Так, Дж. Стігліц, визнаний авторитет у сфері ринкової економіки, лауреат Нобелівської премії стверджує: «Я не настільки безглуздий, щоб повірити, що ринок сам по собі розв'яже всі соціальні проблеми. Нерівність, безробіття, забруднення навколишнього середовища не переборні без активної участі держави» [21]. А всесвітньо відомий економіст Дж. М. Кейнс ще в 1936 р. досить аргументовано стверджував: оскільки ринок не може в усіх випадках слугувати регулятором економіки, держава повинна відігравати активну роль у регулюванні економічних відносин; ефективність ринку, особливо на стадії активного розвитку, може бути досягнута за умови запровадження централізованого контролю [9].



Законодавством нашої держави визначене коло організацій, які виконують окремі функції державного контролю. Це Рахункова палата, Національний банк України, Міністерство фінансів України (Державна фінансова інспекція України), Державна податкова служба України, Державна служба фінансового моніторингу, Державний митний комітет України, Державна служба експортного контролю України, а також інші органи контролю надходжень і витрат коштів державного бюджету й позабюджетних фондів.

Наразі повноваження щодо фінансового контролю в зарубіжних країнах реалізуються органами законодавчої влади шляхом створення ними спеціалізованих незалежних державних органів фінансового контролю, які в обов'язковому порядку мають власну офіційну назву та здійснюють зовнішній фінансовий контроль витрат публічних коштів. У міжнародній практиці для назви державного органу, до компетенції якого входить здійснення зовнішнього фінансового контролю бюджетного процесу, використовується поняття «вищий орган фінансового контролю» (ВОФК) [19]. Такі органи контролю державних фінансів можуть виконувати свої завдання об'єктивно й ефективно лише за умови незалежності від підконтрольних їм органів та захищеності від зовнішнього впливу [4].

Як свідчать результати аналізу офіційних найменувань близько п'ятдесяти національних ВОФК, найчастіше в офіційній назві такого органу вказується його належність до вищого рівня державного управління шляхом включення в офіційну назву слів «вищий», «генеральний», «верховний». Найпоширенішою організаційною формою ВОФК є палата, нерідко в цьому значенні використовуються слова «комісія», «комітет», «управління», «рада». Досить часто зустрічається офіційна назва національного ВОФК зі словосполученням «Рахункова палата». Ця назва застосовується й у Законі України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996 № 315/96-ВР (далі – Закон).

У більшості сучасних країн ядро правової основи діяльності національного органу ВОФК становить комплекс спеціалізованих норм, що розміщені в тексті конституції або в окремому законі. Конституційна регламентація діяльності ВОФК із використанням судової моделі розміщення спеціалізованих норм полягає в тому, що вони вносяться до розділу конституції, який установлює особливості діяльності системи національного судочинства. Дана модель використовується, як правило, в разі віднесення ВОФК до системи судової влади держави або наділення його посадових осіб повноваженнями розглядати факти порушення фінансового законодавства та самостійно виносити рішення про штрафні санкції.



Аналіз змістового аспекту конституційної регламентації діяльності Рахункової палати дає підстави констатувати лише часткове дотримання відповідних вимог Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів [13]. У Законі не дається чіткого визначення цілей Рахункової палати як ВОФК.

В Україні досить детально й навіть із приписом багатьох повноважень, які, згідно з міжнародною практикою, йому не притаманні, висвітлюються проблеми внутрішнього державного контролю, тобто контролю з боку органу ДФК виконавчої влади – Державної фінансової інспекції. Лише в останні роки важливою темою обговорення стає правове регулювання статусу органу ДФК спеціальної конституційної компетенції – Рахункової палати, яка створена законодавчою (представницькою) владою. Цій темі присвячено ряд праць таких вітчизняних авторів: А. Г. Андреева і А. Д. Соменкова [1], В. К. Андреева [2], Д. Ковриженка [10], М. Крутевича [11], Д. Роговенка [17], Л. Савченка [18] та ін. Серед зарубіжних дослідників дану тему висвітлюють Н. Д. Погосян [16], Шохін С. О. [19].

Автор погоджується з С. О. Шохіним, який, розглядаючи проблему виміру ефективності роботи окремого контрольного органу, зокрема Рахункової палати Російської Федерації, пропонує оцінювати ефективність органів ДФК як співвідношення його результату й витрат. Водночас він неправомірно відносить до критеріїв ефективності також такі, що вказують на ефективність витрат бюджету (наприклад, своєчасність і повноту перерахування бюджетних коштів їх одержувачами; рівень нецільових витрат бюджетних коштів за певний період часу) та є самостійною складовою поняття ефективності фінансів і разом із ефективністю органів ДФК характеризують ефективність самого такого контролю в цілому.

Подібне змішування двох складових ефективності ДФК властиве й іншим дослідникам, які розглядають дану проблему [3].

Результати фінансового контролю будуть неточними, якщо не враховувати витрати, що супроводжують здійснення контролю: пов'язані з тривалістю перевірок, числом осіб, які беруть участь у перевірці, інші витрати (на транспорт, відрядження тощо). Витрати на здійснення контролю можуть бути більшими чи меншими та повинні порівнюватися з його результатами. Ступінь ефективності контролю тим вищий, чим менше зусиль і коштів витрачається на досягнення позитивного результату. Тому одним із критеріїв ефективності фінансового контролю є його економічність.

Критерії ефективності фінансового контролю – результативність, дієвість, економічність – дають змогу оцінити її тільки загалом. Точніше оцінити результати фінансового контролю допомагає розробка й використання сталих, постійних показників. Якщо критерії



досягнення мети контролю мають загальний характер, то згадані показники характеризують зміст контрольної роботи, складові позитивного результату, що й надає можливість оцінювати якість контролю.

Звичайно, ефективність контролю не може вимірюватися лише кількістю проведених перевірок, охоплених контролем об'єктів, прийнятих за матеріалами перевірок рішень. Перебільшення ролі кількісних показників може призвести до захоплення контролеманією, формалізму, за якого велике число перевірок не супроводжується фактичним усуненням недоліків і порушень. Разом із тим це не означає, що такий показник треба зовсім відкинути, оскільки він свідчить про систематичність контролю, завантаження контрольного органу, його активність та ініціативність.

Правильна оцінка результатів діяльності контрольних органів включає виявлення й облік показників, що характеризують витрати, пов'язані зі здійсненням контролю. При цьому враховується, якими спеціалістами проводиться перевірка, число працівників відомства, що перевіряється, які готують необхідні матеріали, витрачений тими й тими час, повнота наданих відомостей, загальне число учасників перевірки тощо. Вивчення подібних показників дає змогу встановити відповідність витрат і результатів контролю. В ряді випадків порівняння витрат і результатів показало, що контроль проводився поспішно, або навпаки, витрачено багато часу, задіяна велика кількість людей, а результати такі собі.

У практиці найприйнятнішим є спрощений розрахунок економічної ефективності фінансового контролю за допомогою такої формули:

$$\frac{E_{ef} = (E_{\delta} + E_{\kappa})}{З}, \text{ де}$$

E_{ef} – економічна ефективність фінансового контролю;

E_{δ} – сума відшкодувань незаконних і нецільових витрат бюджетних коштів, перерахованих (повернутих) на бюджетні рахунки й до державного бюджету в результаті контрольних заходів;

E_{κ} – кошти, отримані в результаті поліпшення діяльності об'єкта контролю;

$З$ – затрати на утримання органу фінансового контролю.

Для кращої ефективності фінансового контролю необхідно, по-перше, підвищити якість роботи контролерів, які повинні виявляти максимально можливу кількість порушень; по-друге, знизити собівартість контрольної роботи.

Наведені методичні основи дають змогу оцінити ефективність і фінансового контролю як управлінської дії (функції), й діяльності його



органу. Крім того, вони прийнятні на різних рівнях управління органу фінансового контролю, а також можуть бути визначені кількісно, завдяки чому можна оцінювати діяльність такого органу в динаміці.

Для оцінки ефективності контрольних заходів (роботи перевіряючих) можуть бути використані такі показники: обсяг перевірених коштів (O_n); обсяг виявлених фінансових порушень (O_v); кількість проведених контрольних заходів (K_k); кількість контрольних заходів, проведених у цілому по структурному підрозділу (K_ϕ); обсяг нецільового використання коштів державного бюджету, виявленого при проведенні контрольних заходів, та сума нарахованих штрафних санкцій, якщо контрольний орган має право на цю дію (O_n); кількість матеріалів, переданих до правоохоронних органів за підсумками контрольних заходів (K_n); обсяг коштів, повернутих до державного бюджету за підсумками контрольних заходів (O_{cf}); обсяг коштів, витрачених на контрольний захід (O_{zc}).

Використовуючи зазначені показники, можна розрахувати коефіцієнти віддачі кожного співробітника, департаменту й контрольного органу в цілому:

- 1) коефіцієнт інтенсивності роботи (КІР): $KIP = K_k / K_\phi$;
- 2) коефіцієнт результативності контролю (КР): $KP = O_n / O_v$;
- 3) коефіцієнт реалізованості контролю (КРК): $KPK = K_n / K_k$;
- 4) коефіцієнт дієвості контролю (КДК): $KDK = O_{cf} / O_n$;
- 5) коефіцієнт окупності роботи (КОР): $KOP = O_{cf} / O_{zc}$.

Нами проведено порівняльний аналіз показників діяльності органів ДФК – Рахункової палати та Державної фінансової інспекції України (колишнє ГоловКРУ) за підсумками роботи 2009 р. За результатами цього аналізу зроблено висновки та надано відповідні пропозиції.

Ґрунтуючись на викладених теоретичних положеннях, можна сформулювати критерії й показники ефективності діяльності контрольного органу. З урахуванням наявної офіційної інформації нами обчислені такі показники економічної ефективності Державної фінансової інспекції та Рахункової палати з використанням співвідношень:

1. Економічна ефективність діяльності органу ДФК: $E_{ef} = E_b / Z_v$, де Z_v – сума видатків на оплату праці й відрядження.
2. Коефіцієнт результативності контрольних заходів (K_p): $K_p = E_b / O_v$.
3. Коефіцієнт ефективності витрат на утримання персоналу контролюючого органу (K_{efp}): $K_{efp} = O_v / Z$.
4. Інтенсивність роботи персоналу контролюючого органу (K_{ip}): $K_{ip} = K_k / \text{Ч}_n$, де Ч_n – загальна чисельність працюючих.
5. Інтенсивність роботи контролерів (K_{ii}): $K_{ii} = K_k / \text{Ч}_k$, де Ч_k – чисельність контролерів, що брали участь у контрольному заході.



6. Середні видатки на оплату праці в розрахунку на одного працюючого (B_n): $B_n = Z / Ч_n$.

Кожний із перелічених критеріїв може бути оцінений кількісно, й це дуже важливо для оцінки ефективності роботи як зазначених контрольних органів у цілому, так і їх окремих підрозділів.

Отримані автором результати розрахунків свідчать, що порівняно з Державною фінансовою інспекцією в Рахунковій палаті:

- середні видатки на оплату праці в розрахунку на одного працюючого вищі в 1,6 рази;
- інтенсивність роботи контролерів нижча в 2,8 рази;
- інтенсивність роботи персоналу нижча в 2,2 рази;
- коефіцієнт реалізованості контролю нижчий у 11 разів.

Варто зауважити, що за допомогою таких показників, як дієвість контролю, коефіцієнт окупності контрольного заходу, результативність роботи Рахункової палати та Державної фінансової інспекції порівняти неможливо через відсутність у Рахункової палати даних про обсяги коштів, які повернено до державного бюджету за підсумками контрольних заходів, відшкодування втрат фінансових і матеріальних ресурсів унаслідок порушень законодавства.

Рахункова палата здійснює зовнішній контроль діяльності органів виконавчої влади, а отже й підлеглих їй органів внутрішнього контролю. Тому найближчим для неї завданням є забезпечення координації діяльності всієї системи контролю використання державних фінансових і матеріальних ресурсів у країні. Об'єктивно така координація потрібна для забезпечення системності контролю, а також для організаційного впорядкування контрольної діяльності в цілому та роботи окремих ланок системи фінансового контролю зокрема.

ВИСНОВКИ

Глибоке осмислення та використання запропонованих теоретичних і методичних підходів до оцінки ефективності ДФК дасть змогу істотно підвищити відповідальність за результативність контролю та помітно підвищити ефективність діяльності не тільки органів ДФК, а й усіх державних службовців. Для досягнення цієї мети самими лише поправками до чинного законодавства не обійтися, потрібно розробити, проаналізувати та прийняти нові нормативно-правові акти, зокрема, Закон про державний фінансовий контроль.

Узагальнюючи викладене, сформулюємо головне завдання, що стоїть перед Україною як правовою державою: створити на її території єдине поле фінансового контролю.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Андреев А. Г., Соменков А. Д. Правовые основы финансового контроля // Финансы. – 1999. – № 12. – С. 62–64.
2. Андреев В. К. Правовые проблемы финансового контроля // Право и политика. – 2001. – № 3. – С. 89–96.
3. Бурцев В. В.



Государственный финансовый контроль: методология и организация. – М. : Маркетинг, 2000. – 392 с. 4. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2008. – № 2. – С. 31–43. 5. Государственное право Германии / Под ред. Й. Изезее и П. Кирххофа. – М., 1994. – С. 112. 6. Государственный финансовый контроль: учеб. / С. В. Степашин, Н. С. Столяров, С. О. Шохин, В. А. Жуков. – СПб. : Питер, 2004. – 556 с. 7. Исмаїлов А. Б. Шляхи удосконалення фінансового контролю // Фінанси України. – 2003. – № 4. – С. 139–142. 8. Керівні принципи аудиту державних фінансів: зб. базових документів INTOSAI – Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів. – К., 2003. – С. 22. 9. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег // Антология экономической классики: в 2-х т. Т. 2. – М. : Эконом, 1993. – С. 367. 10. Ковриженко Д. Статус Рахункової Палати в Україні: українське законодавство, зарубіжний досвід та шляхи удосконалення // Часопис Парламент. – 2005. – № 3. – С. 30–46. 11. Крутевич М. Рахункова палата як орган парламентського контролю (порівняльний аналіз подібних ревізійних органів законодавчої влади у Західній та Східній Європі) // Право України. – 2001. – № 11. – С. 144–147. 12. Левицька С. Правове регулювання аудиту ефективності // Економіка України. – 2005. – № 3. – С. 68–76. 13. Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів / Підгот. за сприяння програми ПРООН з врядування. – К., 2003. – С. 23. 14. Львов Д. С. Миссия России (гражданский манифест). – М. : Ин-т экон. стратегий, 2006. – С. 5. 15. Погосян Н. Д. Правовой статус высших органов финансового контроля Великобритании, Франции, Германии и Польши // Государство и право. – 1998. – № 2. – С. 103–111. 16. Погосян Н. Д. Счетная палата Российской Федерации. – М. : Юристъ, 1998. – С. 215. 17. Роговенко Д. До питання про статус Рахункової палати України. // Право України. – 2004. – № 7. – С. 121–125. 18. Савченко Л. А. Правовий статус Рахункової палати України : монографія. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2002. – 131 с. 19. Шохин С. О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 352 с. 20. EUROSAI (Мадрид). – 1995. – № 2. – С. 1. 21. Stiglits J. E. Globalization and Discontents / Norton Company. – N. Y., 2002. – P. XIII.

Дата надходження до редакції – 21.03.2012 р.