

УДК 336.711

Мельничук Н.Ю.

ДЕРЖАВНИЙ ВНУТРІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

Досліджено сучасний стан і розвиток державного внутрішнього фінансового контролю в країні. Проаналізовано діяльність контролюючих органів. Окреслено перспективи розвитку державного внутрішнього фінансового контролю в Україні.

Ключові слова: *контроль, державний фінансовий контроль, аудит ефективності, контролюючі органи.*

Постановка проблеми. У сучасних умовах, економіці держави притаманні значні збитки в результаті недотримання фінансово-бюджетної дисципліни суб'єктами господарювання. Нехтування регіональною специфікою та особливостями розвитку окремих територій призводить до появи неконтрольованих економічних та соціальних наслідків, які зумовлюють недосконалість державного внутрішнього фінансового контролю. Зокрема, складність контрольованих об'єктів значно перевищує можливості суб'єктів контролю. Державний внутрішній фінансовий контроль стає недостатньо ефективним, тому що його органи з об'єктивних причин не в змозі своєчасно та повністю опрацювати інформацію, яка необхідна для якісної організації контрольної діяльності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблема розвитку державного внутрішнього фінансового контролю присвячено значну кількість наукових публікацій. У різні періоди вагомий внесок у дослідження окремих аспектів цієї проблематики зробили такі українські вчені: О. Барановський, Т. Бондарук, Ф. Бутинець, І. Ващенко, Н. Рубан, Л. Савченко, В. Симоненко, І. Чугунов, В. Шевчук та ін. Однак у своїх публікаціях ці науковці здебільшого розглядають окремі практичні аспекти розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, а сфера його ефективності залишається недостатньо дослідженою.

Мета статті. Метою статті є обґрунтування теоретичних, організаційних основ розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, визначення проблем та напрямів оптимізації в сучасних умовах.

Виклад основного матеріалу. Державний внутрішній фінансовий контроль можна охарактеризувати як сферу управління, що є системою спостереження та перевірки функціонування керованого об'єкта з метою оцінки об'єктивності ухвалених управлінських рішень. І. Я. Чугунов вважає, що державний внутрішній фінансовий контроль – це сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації [7, с. 4]. Інші

дослідники під досліджуваною дефініцією розуміють управлінський контроль, метою якого є допомога керівництву в управлінні та виконанні завдань, покладених на орган державного сектора, тобто постійний процес, який складається з низки дій та видів діяльності, що проводяться органами на постійній основі [6, с. 20].

На нашу думку, державний внутрішній фінансовий контроль – це нагляд, який включає форми, методи і важелі формування та використання бюджетних ресурсів при комплексному використанні, яких державні органи влади досягають ефективної системи управління на всіх рівнях соціально-економічного розвитку країни.

Управляти ефективно – це означає управляти на основі інформації, яка дозволяє своєчасно побачити помилки, розробити найефективніші рішення питань, які виникають у сфері державного управління.

Місце контролю в системі державного управління визначається ієрархією державної влади. Контроль виступає одним із важливих критеріїв оцінки рівня результативності зафіксованих фактів. Час від часу система управління повинна порівнювати відомості про фактичний стан організації з тим станом, де вона має знаходитись відповідно до розроблених планів [3, с. 247]. Державний фінансовий контроль має здійснюватися усіма органами управління в межах їхньої компетенції, бути направленим на цільове, раціональне та ефективне використання ресурсів держави; сприяти підвищенню ефективності роботи державних органів управління.

Діяльність державної контрольно-ревізійної служби у 2010 р., як і протягом 2008-2009 рр., була спрямована на забезпечення належного рівня фінансово-бюджетної дисципліни в державі. Протягом року органами контрольно-ревізійної служби було проведено майже 15,4 тисяч контрольних заходів, якими охоплено діяльність понад 14,3 тисяч підприємств, установ і організацій, з них 9,4 тисяч бюджетних установ. Контролю піддано операції з використання державних ресурсів загалом на суму близько 720,3 млрд грн.

Однак, зважаючи на те, що система державного внутрішнього фінансового контролю, як правило, розвивається екстенсивним методом, тобто шляхом формування нових органів державного контролю, не дивлячись на те, що вже зараз фахівці нараховують понад 100 різних систем контролю, якість керівних рішень значно знижується (одні рішення суперечать іншим), а технічна та наукова бази для їх прийняття не встигають за потребами суспільства й не відповідають сучасним вимогам. За таких умов об'єкти контролю поступово стали виходити з-під дії контролюючих органів; процес контролю став більш формальним, що перш за все впливає на темпи розвитку суспільного виробництва. Так, проведені контрольні заходи органами КРУ у 2008-2010 рр. підтвердили, що має місце негативна практика незаконного та нецільового використання державних ресурсів. Такі порушення фінансово-господарської дисципліни у 2010 р. виявлено у більшості з перевірених об'єктів контролю. Загалом протягом 2010 р. виявлено порушень, які призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів на загальну суму понад 35,1 млрд грн. (рис. 1).

Зокрема, протягом 2010 року на 12,3 тисячах підприємств, установ і організацій виявлено майже 32,6 млрд. грн. незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрат та недостач матеріальних і фінансових ресурсів, у тому числі 7,6 млрд. грн. бюджетних коштів. А внаслідок неправомірних дій окремих керівників, реалізації товарів, робіт, послуг за заниженими цінами, безоплатного надання в оренду природних і матеріальних ресурсів тощо бюджетами усіх рівнів, бюджетними установами та організаціями, підприємствами в 2010 р. втрачена можливість отримати належні їм доходи в сумі понад 2,5 млрд. грн., у тому числі бюджетами – 685,9 млн. грн.



Рис. 1. Динаміка незаконних, нецільових витрат та недостач фінансових і матеріальних ресурсів, а також недоотримання фінансових ресурсів

У січні-лютому 2011 р. на 1,9 тис. підприємствах, установах і організаціях усіх форм власності виявлено фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів на загальну суму майже 1,3 млрд. грн. При цьому виявлено незаконне й нецільове витрачання загальнодержавних і комунальних ресурсів, їх недостачі, а також недоотримання бюджетами всіх рівнів, бюджетними установами, державними і комунальними підприємствами фінансових ресурсів загалом майже на 1,1 млрд. грн. (рис. 2).

Отже, найбільш поширеними порушеннями фінансово-бюджетної дисципліни в державі залишаються:

- порушення вимог Бюджетного кодексу в частині нецільового використання бюджетних коштів, взяття до сплати зобов'язань понад затверджені асигнування, відволікання бюджетних коштів у довготривалу дебіторську заборгованість тощо;

- зайве витрачання бюджетних коштів унаслідок оплати завищених обсягів та вартості виконаних робіт і наданих послуг;

- витрачання бюджетних коштів на придбання меблів, обладнання, автотранспорту та інших матеріальних цінностей з перевищенням граничних нормативів, а також на утримання автотранспорту понад встановлені ліміти;

- незаконна передача державного та комунального майна суб'єктам недержавної форми власності;
- незастосування обов'язкових процедур державних закупівель;
- заниження вартості активів унаслідок непроведення індексацій, а також у результаті неоприбуткування придбаного майна та лишків товарно-матеріальних цінностей.

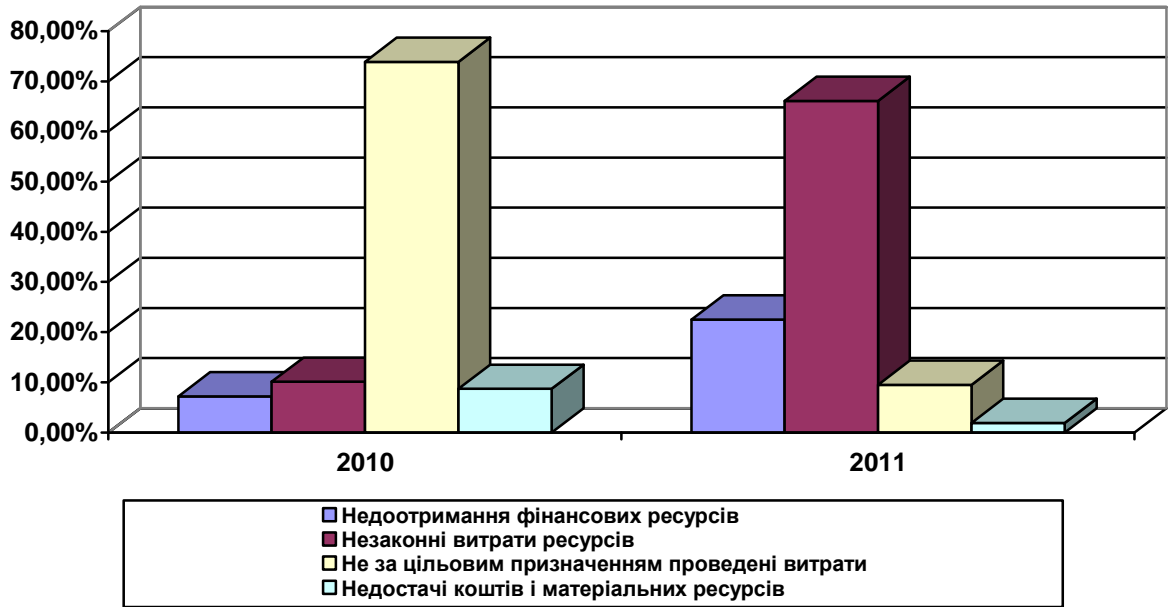


Рис. 2. Структура порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів, виявлених органами державної контрольно-ревізійної служби, %

Основними причинами таких порушень є недосконалість аудиту ефективності державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетній сфері, що призводить до низької якості внутрішнього контролю та безвідповідального ставлення з боку багатьох розпорядників бюджетних коштів до бюджетного процесу.

Виникнення та розвиток аудиту ефективності в західних країнах супроводжувалося такими чинниками:

- складність та малоефективність застосування традиційних видів аудиту до контролю на рівні держави фінансових операцій;
- запровадження програмно-цільового методу бюджетування;
- наявність комплексу демократичних чинників, які різко знижують рівень імовірності допущення фінансових і законодавчих порушень, зловживань, що вивільняє час для іншої роботи контролюючих органів, а також формують таку систему функціонування держави, яка сама себе контролює, в тому числі шляхом активної участі суспільства в системі державного управління.

В Україні аудит ефективності є новою, прогресивною формою державного фінансового контролю, яка посідає надзвичайно важливе місце в системі форм контролю. Революційним кроком у напрямі розвитку та запровадження аудиту ефективності стало внесення змін до Закону України «Про державну

контрольно-ревізійну службу України», який відокремив аудит в самостійну форму контролю, а Кабінету Міністрів України надав повноваження визначати порядок його проведення.

Специфіку організації аудиту ефективності державного фінансового контролю можна обумовити такими положеннями. Контролюючі органи:

- є незалежними та відносно самостійними у здійсненні своєї діяльності;
- несуть реальну економічну відповідальність за фактичні результати роботи, своєчасне виконання своїх функцій згідно з умовами чинного законодавства країни;

- співпрацюють з іншими управлінськими органами, забезпечуючи реалізацію принципу системності, тобто формування єдиної інформаційної бази шляхом системного обміну інформацією між усіма фінансовими та контролюючими органами, які забезпечують формування та виконання бюджету;

- постійно вдосконалюють форми та методи проведення контрольних заходів, підвищують їхню результативність.

Отже, аудит ефективності є формою контролю, яка являє собою сукупність дій зі збору та аналітичного опрацювання статистичних і звітних даних, матеріалів ревізії та перевірок іншої публічної інформації, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень для реалізації запланованих цілей, встановлення факторів, які перешкоджають досягненню максимального результату при використанні визначеного обсягу трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів [5, с. 5]. На відміну від фінансового контролю, який проводиться відповідно до абсолютно визначених вимог і цілей, аудит ефективності має ширший діапазон дослідження (рис. 3).

Як видно з рис. 3, відмінності між фінансовим контролем та аудитом ефективності в загальних рисах полягають у постановці завдань, визначенні методів дослідження, оформленні результатів. Так, якщо в ході проведення фінансового контролю увага акцентується на підтвердженні здійснених витрат та достовірності відображення їх в обліку, тобто, вивчаються факти минулого, то аудит ефективності охоплює не лише специфічну фінансову діяльність, але і весь спектр державної діяльності, в тому числі організаційну і адміністративні системи і передбачає аналіз процесів прийняття управлінських рішень з метою визначення ефективності використання коштів, виділених для надання відповідних державних послуг та досягнення запланованих результатів роботи державного сектору економіки.

На думку Т. Г. Бондарук, аудит ефективності включає перевірку продуктивності, результативності, економічності та наслідків діяльності економічного об'єкта, процедуру оцінки ефективності, захист державних активів і дотримання норм законодавства [1, с. 255].

Зважаючи на те, що метою аудиту ефективності є оцінка досягнення запланованих цілей, виявлення проблем у виконанні програми та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів

[4, с. 18], вважаємо, що розрахунок ефективності має ґрунтуватися на таких принципах:

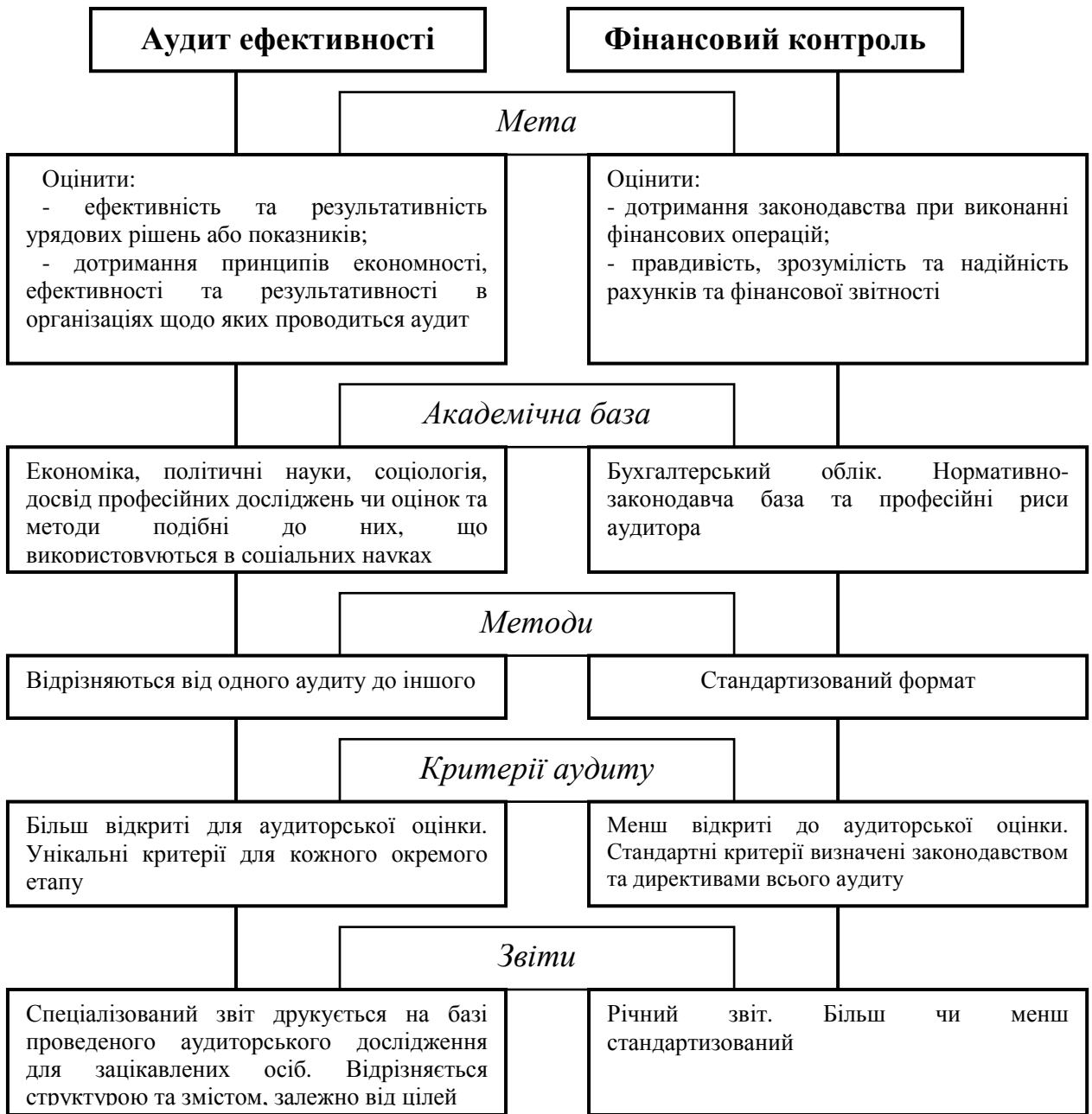


Рис. 3. Порівняльна характеристика фінансового контролю та аудиту ефективності

- актуальності – організація аудиту ефективності державного фінансового контролю повинна відбуватися відповідно до розвитку суспільних відносин;

- плановості – передбачає, що всі контролюючі органи здійснюючи управлінську діяльність повинні проводити її на основі річних, квартальних та місячних планів проведення контрольних заходів;

– законності – аудит ефективності державного внутрішнього фінансового контролю має здійснюватися відповідно до чинного законодавства країни, враховуючи потреби адміністративно-територіальної одиниці;

– об'єктивності – всебічне забезпечення результатів аудиту ефективності державного внутрішнього фінансового контролю шляхом зіставлення фактичних результатів із встановленими нормами та нормативами;

– безперервності – аудит ефективності державного внутрішнього фінансового контролю передбачає постійне спостереження за перебігом виконання планів і завдань, вживання заходів щодо усунення виявлених відхилень від регламентованих норм;

– системності – передбачає системну взаємодію всіх елементів та складових аудиту ефективності державного внутрішнього фінансового контролю як по вертикалі, так і по горизонталі для досягнення максимального результату;

– незалежності – визначає здатність контролюючих органів здійснювати свою діяльність згідно з нормативними актами, не допускаючи при цьому якої-небудь силової, матеріальної або моральної дії на себе з боку інших органів, яка не відповідає вимогам чинного законодавства України;

– достатності – контролюючі органи повинні бути наділені необхідними повноваженнями для того, щоб здійснювати на належному рівні державний фінансовий контроль;

– невідворотності передбачає покарання контролюючих органів за порушення бюджетного законодавства;

– ефективності – своєчасне виявлення відхилень від заданого, їх причини та винуватців, а також оперативність у виправленні негативних результатів та забезпечення відшкодування нанесених матеріальних збитків.

Особлива увага при здійсненні аудиту ефективності виконання бюджетних програм приділяється плануванню роботи, оскільки раціонально складений план дає можливість ефективно провести аудиторську перевірку.

На сьогодні організація вітчизняного аудиту ефективності ускладнена такими чинниками як:

– неготовністю кадрів до формування нової філософії аудиту ефективності;

– відсутністю критеріїв та неврегульованістю процедури вибору об'єктів аудиту ефективності;

– невизначеністю процедури та відсутністю обґрунтування методів здійснення такої форми контролю;

– неврегульованістю відносин між державними фінансовими органами з приводу призначення та проведення аудиту ефективності та використання його результатів [2].

Тому важливим кроком у розвитку аудиту ефективності є розроблення відповідної програми розвитку. Звичайно, це далеко не ординарна пропозиція для вирішення існуючих проблем, однак має на меті забезпечити комплексну взаємодію контролюючих органів з метою кардинального посилення контролю за ефективним формуванням та цільовим використанням фінансових ресурсів.

Основними завданнями варто вважати:

1) удосконалення законодавчої бази, нормативно-правових актів та інструктивних документів, що підвищують ефективність управлінського контролю за формуванням та використанням фінансових ресурсів. У цьому напрямі важливо вивчити практику залучення до відповідальності юридичних та фізичних осіб за недосконале планування та нецільове використання бюджетних коштів, з підготовкою на цій основі пропозицій щодо внесення доповнень в адміністративне, кримінальне, цивільне законодавство, направлених на підвищення особистої відповідальності державних службовців;

2) визначення нових стратегічних напрямів процесу контролю за фінансовими ресурсами та вдосконалення структури контролюючих органів, шляхом:

– створення умов для реалізації заходів по забезпеченню ефективного формування та цільового використання фінансових ресурсів;

– упровадження на базі комплексного та системного аналізу контрольних матеріалів та тенденцій минулих років;

– розроблення пропозицій по вдосконаленню законодавства;

3) розробка механізму взаємодії органів контролю в сфері управління, шляхом:

– вдосконалення механізму взаємодії органів Держказначейства з контрольно-ревізійними та податковими органами;

– зміцнення взаємодії органів Держказначейства з органами внутрішніх справ;

– зміцнення взаємодії органів Держказначейства з органами прокуратури;

4) проведення заходів, направлених на ефективність зовнішнього та внутрішнього фінансового контролю через удосконалення:

– фінансового контролю в рамках реформування міжбюджетних відносин в Україні;

– механізму взаємодії Міністерства фінансів із суб'єктами управління в межах передачі органам Держказначейства контролю за коштами бюджетів;

– підготовки та підвищення кваліфікації працівників органів Держказначейства;

– інформаційно-технічного забезпечення територіальних управлінь органів управління;

– механізму взаємодії контролюючих органів з різними суб'єктами господарювання.

Висновки. Отже, аудит ефективності є ширшою формою контролю, ніж фінансовий контроль, оскільки контролери ставлять під сумнів не лише законність і достовірність використання ресурсів за призначенням, а й доцільність і необхідність того чи іншого управлінського рішення. З огляду на те, що забезпечити повне усунення наслідків порушень за результатами фінансового контролю практично неможливо, результати аудиту ефективності мають більше значення для підвищення ефективності економіки держави.

Для того, щоб аудит ефективності зайняв належне місце в системі державного внутрішнього фінансового контролю в Україні, сприяв би

модернізації бюджетного процесу та підвищенню якості державного управління, необхідно дотримання принципів умов для його подальшого розвитку, вирішення існуючих проблем та наближення до найкращої міжнародної практики. Тому до пріоритетів розвитку аудиту ефективності варто зарахувати:

- забезпечення підготовки відповідних кадрів;
- формування інституцій, які забезпечать розвиток аудиту ефективності державного внутрішнього фінансового контролю;
- створення необхідної інформаційної бази;
- запровадження єдиних підходів аудиту ефективності державного внутрішнього фінансового контролю в органах державного та комунального секторів;
- формування підходів до оцінки якості аудиту ефективності;
- розробка механізму, який забезпечить системну дію аудиту ефективності державного внутрішнього фінансового контролю в бюджетній сфері.

Список використаних джерел

1. Бондарук Т.Г. Місцеве самоврядування та його фінансове забезпечення в Україні / Т.Г. Бондарук ; НАН України ; Ін-т екон. та прогноз. – К., 2009. – 608 с.
2. Єфименко Т.І. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм / Т.І. Єфименко, І.Б. Стефанюк, Н.І. Рубан та ін. – К.: НДФІ, 2004. – С. 320.
3. Мартиненко М.М. Основи менеджменту: підруч. / М.М. Мартиненко. – К.: Каравела, 2005. – 268 с.
4. Поплавська Т.В. Від глобального до локального і навпаки / Т.В. Поплавська // Фінансовий контроль. – 2005. – № 6. – С. 17-21.
5. Рубан Н.І. Аудит ефективності: надбання, проблеми, перспективи / Н.І. Рубан // Фінансовий контроль. – 2008. – № 6. – С. 4-6.
6. Футоранська Ю.М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю.М. Футоранська // Фінансовий контроль. – 2006. – № 2. – С. 20-23.
7. Чугунов І.Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку / І.Я. Чугунов, В.М. Федосов // Фінанси України. – 2009. – №4. – С. 3-12.

Подано до редакції 12 квітня 2011 року

Мельничук Н.Ю.

Государственный внутренний финансовый контроль в Украине: состояние и перспективы развития

Исследовано современное состояние и развитие государственного внутреннего финансового контроля в стране. Проанализирована деятельность

контролирующих органов. Очерчены перспективы развития государственного внутреннего финансового контроля в Украине.

Ключевые слова: *контроль, государственный финансовый контроль, аудит эффективности, контролирующие органы.*

Melnychuk N.Y.

State internal financial control in Ukraine: the condition and prospects of development

The modern condition and development of state internal financial control in the country is examined. The activity of the control organs is analyzed. The prospects of state internal financial control in Ukraine are outlined.

Keywords: *control, financial control, audit of efficiency, controlling organs.*

Мельничук Наталія Юріївна – кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки та менеджменту Уманської філії Європейського університету.