

*Бондаренко А. І., к.держ.упр., докторант ННВЦ, НУЦЗУ, м. Харків*

*Bondarenko A., PhD in Public Administration, Doctoral of Educational-scientific-production Center, National University of Civil Protection of Ukraine, Kharkiv*

## **ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ МЕХАНІЗМІВ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ**

### **EVALUATION OF EFFECTIVENESS OF MECHANISMS OF STATE FINANCIAL CONTROL**

*В умовах формування інституту приватної власності й вільного підприємництва фінансова система України потребує скорішого формування механізму управління державним фінансовим контролем, метою якого буде досягнення заданих результатів під час формування та виконання бюджетів у відповідності з фінансовою політикою держави. Актуальність питань організації державного фінансового контролю в системі державного управління дозволяє розглядати механізм управління державним фінансовим контролем як один із найважливіших елементів реформування державного управління в Україні.*

**Ключові слова:** *механізм управління державним фінансовим контролем, фінансова система України.*

*In the conditions of formation of the institution of private property and free entrepreneurship, financial system of Ukraine requires the fast formation of the management mechanism by the state financial control, the purpose of which will be the achievement of the desired results during formation and execution of the budgets in accordance with the financial policy of the state. The relevance of the issues of the organization of the state financial control in the system of public administration allows considering the management mechanism of state financial control as one of the most important elements of reforming public administration in Ukraine.*

**Key words:** *management mechanism of state financial control, financial system of Ukraine.*

**Постановка проблеми.** Сьогодні важливого значення набуває проблема ефективності ДФК. Контроль має бути своєчасним, оперативним, якісним, дієвим, форми і методи, що використовують контрольні органи, повинні мати різнобічний характер, що сприятиме отриманню під час здійснення контрольних дій достатньої, точної, достовірної інформації. Кожна перевірка чи ревізія повинна сприяти не лише виправленню недоліків, які існують у фінансовій сфері, а й їх попередженню, укріпленню фінансової дисципліни, покращанню роботи чи діяльності підконтрольного суб'єкта.

Дієвість фінансового контролю безпосередньо пов'язана з його оцінкою.

Оцінка ефективності ДФК дає можливість розглядати якісну визначеність як окремих заходів, так і окремих органів фінансового контролю в їхній системі, дозволяє встановити їх якісну різницю. На наш погляд, ефективність ДФК можна оцінювати лише щодо діяльності його спеціально створених органів (у тому числі структурних одиниць цих органів або, навпаки, груп органів), а не в цілому (проблематично оцінити діяльність усіх суб'єктів ДФК, до яких, за визначенням, входять також і керівники всіх державних організацій, котрі теж зобов'язані здійснювати контроль).

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми державного фінансового контролю перебувають сьогодні у центрі уваги багатьох науковців і практиків державного управління. У наукових колах відбуваються численні дискусії щодо форм і напрямків організації державного фінансового контролю, пошуку ефективних методів впливу держави на фінансові відносини. Серед наукових напрацювань учених, в яких досліджено проблеми державного фінансового контролю, заслуговують на увагу роботи [2; 3; 4].

**Постановка завдання.** Мета і завдання дослідження проаналізувати та надати оцінку ефективності механізмів державного фінансового контролю.

**Виклад основного матеріалу.** Контролюючий орган повинен не лише зафіксувати недоліки, а надати реальну допомогу в їх усуненні, – це і є основною метою контролю. Чим менше зусиль і засобів витрачається на досягнення позитивного результату, тим вище ступінь ефективності контролю. Поняття ефективності контролю тісно пов'язане з критерієм результативності, від якого невіддільний критерій дієвості контролю, що відображає той позитивний вплив, який контроль здійснює на зміст діяльності органу чи особи, яка перевіряється, її якість, уміння контролюючого використовуючи надані законодавством повноваження забезпечити своєчасне і повне виконання підконтрольним об'єктом рекомендацій, вказівок, пропозицій тощо.

В окремих органах ДФК є власні погляди на ефективність контрольної діяльності. При цьому найчастіше ефективність діяльності ототожнюється з масштабами виявлених порушень, обсягами відновлених засобів і застосованими до порушників санкціями. Проте ефективність фінансового контролю не може змірятися кількістю проведених перевірок чи кількістю об'єктів, що підлягали контролю, чи кількістю рішень, прийнятих за результатами контролю. І навіть кількість накладених санкцій не може бути підставою для визнання контролю ефективним і дієвим. Основним критерієм є досягнуті реальні результати – нормальне, належне функціонування підконтрольного об'єкта в майбутньому, недопущення ним порушень фінансової дисципліни.

Відзначимо, що забезпечити зростання ефективності діяльності органу фінансового контролю, не знаючи конкретно, в чому виражається ефективність, які її критерії та показники, оцінити кількісно таку ефективність практично не можливо. На сьогодні в науковій літературі зустрічаються різні точки зору з приводу критеріїв та показників ефективності діяльності контрольно-рахункових органів. Одні науковці вважають, що ефективність виражається в грошовому обчисленні; інші наполягають на забезпеченні зростання виявлених правопорушень, треті – на

збільшенні кількості обробленої при контролі інформації; четверті кажуть про зростання числа судових розглядів і т.д. Але до теперішнього часу не вироблено єдиної системи оцінки результатів діяльності органів ДФК.

Проблему оцінки ефективності контролю намагалися і намагаються вирішити багато фахівців. Варто відзначити, що вони по-різному підходять до проблеми оцінки ефективності. Проаналізуємо найбільш поширені точки зору відомих фахівців ДФК. Так, науковці пропонують оцінювати ефективність роботи органів фінансового контролю за величиною відносного показника ефективності, що являє собою відношення обсягу повернутих до бюджету коштів до суми виявлених фінансових порушень, а ефективність діяльності окремого працівника контролюючої організації – через співвідношення обсягу повернутих коштів до чисельності цих працівників (ревізорів) [2; 3].

Аналіз діючої нормативної та законодавчої бази не дає відповіді на питання: за якими ознаками можна говорити про неефективне використання бюджетних коштів, а це в свою чергу не дозволяє повно визначити обсяги бюджетних коштів, які були використані неефективно та визначити міру відповідальності за неефективне використання бюджетних коштів.

Проблема ефективності конкретних контрольних заходів завжди розглядалася з двох паралельно існуючих позицій: по-перше, з точки зору її попереджувально-виховного впливу, а по-друге, під кутом зору конкретної величини сум (фінансових коштів), повернутих у державну скарбницю, проти фактичного збитку, заподіяного державі. Причому фактори, що впливають на ефективність результатів роботи, наприклад, Рахункової палати за здійсненими контрольноревізійним заходам, на думку Н. Погосян, повинні поділятися на дві умовні групи; законодавчі та адміністративно-психологічні. Останню групу факторів можна в свою чергу диференціювати за суб'єктним складом, а саме: факти, пов'язані з "поведінкою" державних структур виконавчої влади, та фактори, пов'язані з діяльністю безпосередніх адресатів державних бюджетних коштів.

Для оцінки ефективності використання бюджетних коштів необхідно, перш за все, розглянути поняття "ефективність використання бюджетних коштів" та "нецільове використання бюджетних коштів". На законодавчому рівні в Бюджетному кодексі України зміст поняття "ефективність", як принцип побудови бюджетної системи, зводиться до того, що "при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів".

Слід зазначити, що в Бюджетному кодексі відсутнє поняття "незаконне використання бюджетних коштів". На нашу думку, незаконне використання бюджетних коштів – це витрачання бюджетних коштів з порушенням діючого бюджетного законодавства, що призводить до зайвого їх витрачання.

У Бюджетному кодексі України (ст. 119) надано таке визначення нецільового використання бюджетних коштів – витрачання їх на цілі, що не відповідають [1]:

– бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бю-

джет України (рішенням про місцевий бюджет).

– напрямам використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів;

– бюджетним асигнуванням (плану використання бюджетних коштів).

Це дуже спрощене визначення нецільового використання бюджетних коштів, що призводить до того, що відсутній механізм відшкодування збитків, які виявлені під час перевірок. Так, Бюджетний кодекс України не передбачає відшкодування виявлених збитків, а лише забезпечує або зупинення операцій з бюджетними коштами, або зменшення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на суму коштів, що витрачені не за цільовим призначенням.

Вважаємо за доцільне на законодавчому рівні розробити механізм відшкодування збитків, передбачивши вилучення до відповідного бюджету ресурсів, які незаконно використані або не за цільовим призначенням

На думку І. Стефанюка, про неефективне використання бюджетних коштів можуть свідчити такі ознаки [3, с. 32–35]:

– використання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням;

– придбання необхідних товарно-матеріальних цінностей (робіт, послуг) за цінами, які перевищували чинні у регіоні на ідентичні товари (роботи, послуги) на час здійснення господарської операції;

– придбання необхідних товарно-матеріальних цінностей, які не можуть бути використані на заплановані цілі з причин: придбання їх в кількості, яка перевищує потребу і нормативні запаси; придбання морально і фізично застарілих цінностей або таких, що мають прострочені терміни використання;

– попередня оплата необхідних товарів (робіт, послуг), яка спричинила дебіторську заборгованість на строк більше одного місяця, якщо інше не передбачене законодавством;

– оплата видатків, які не є першочерговими, за наявності кредиторської заборгованості із захищених статей видатків бюджету;

– капітальні вкладення в програми і проекти, які не реалізовані і припинені через втрату актуальності чи недостатнє фінансування;

– видатки на утримання основних засобів, які не використовуються або використовуються частково;

– непропорційне фінансування взаємопов'язаних видатків, від яких залежить надання належних послуг.

Погоджуємось з думкою І. Стефанюка, що з метою попередження виникнення випадків неефективного витрачання бюджетних коштів необхідно розробити механізм визначення обсягу неефективно використаних коштів, вжиття заходів для усунення бюджетних правопорушень та притягнення винних до відповідальності. При цьому даний механізм повинен мати законодавчу основу. Хоча, судячи з опублікованих звітів Рахункової палати України, в результаті прийнятих за підсумками перевірок заходів державі повертаються суми, що значною мірою перевищують витрати на її утримання. Але якщо можливо було б оцінити,

хай навіть умовно, загальний ефект від її діяльності, включаючи профілактичні заходи, то ці цифри були б ще більш вражаючими. Наприклад, превентивний контроль може зберегти суми, значно перевищуючі ті, що виявлені в результаті подальших перевірок, оскільки весь збиток тут виражений не тільки і не стільки в безпосередньо підрахованих сумах потенційно збитку, а й стосується численних суміжних сфер господарювання, вплив на які також досить значним і не завжди піддається точному виміру).

Таким чином, оцінка ефективності ДФК – це складна фундаментальна проблема не тільки сучасної теорії державного управління, а й фінансів та права.

Проведені автором дослідження довели, що в сучасній науковій літературі з питань фінансового контролю як загальне поняття ефективності контролю, так і повна розгорнута характеристика критеріїв, показників і методів визначення ефективності наразі мало досліджені.

У спеціальній літературі мають місце значні розбіжності в розумінні цього поняття, що зумовлено, на наш погляд, відсутністю єдиного, загально визначеного підходу до оцінки ефективності ДФК. Причому, якщо оцінку рівня абсолютної ефективності можливо розглядати в рамках загальноприйнятої теорії трансакційних витрат, то оцінка рівня відносної ефективності, заснованої на принципі справедливості [4, с. 15] (здатності задовольняти вимоги держави, суспільства, всіх потенційних користувачів звітів органів ДФК) поки немає точного одного теоретичного обґрунтування.

З приводу абсолютної ефективності ДФК наявна така позиція: в основі численних методик її визначення лежить розмежування понять ефективності та результативності. При цьому ефективність ДФК і комплекс показників, що її відображають, диференціюється під впливом її багатофункціональності. В офіційну звітність щодо діяльності контрольних органів включено такі показники ефективності ДФК: кількість контрольних заходів (у т. ч. включених додатково до плану); кількість об'єктів, охоплених контрольними заходами; кількість направлених приписів; кількість направлених матеріалів до Генеральної прокуратури України; виявлений збиток, нанесений державі, грошових коштів; виявлене нецільове використання грошових коштів; повернення коштів, грошових коштів. З метою поглиблення аналізу можливо доповнити показники ефективності на основі деталізації об'єкта, охопленого контрольними заходами: кількість проведених перевірок; кількість проведених експертиз; кількість обстежених організацій; кількість законопроектів, що пройшли експертизу.

**Висновки.** Отже, подібна диференціація об'єктів ДФК під час розрахунку його ефекту дозволяє оцінити роль окремих видів контролю в підвищенні ефективності державних витрат. Крім того, необхідно розмежовувати статичні показники ефективності ДФК і динамічні, які більш інформативно відображають якісні зрушення в організації фінансового контролю (наприклад, динаміка показників кількості контрольних заходів і кількості об'єктів, охоплених контрольними заходами). Розглянуті показники ефективності ДФК відображають його похідні функції й можуть бути зараховані до непрямих. Однак повинен бути показник прямого ефекту фінансового контролю, що відображає його основну функцію –

установлення зворотного зв'язку. Він повинен мати в основі свого розрахунку суму повернених за результатами контролю бюджетних коштів. Їх величина повинна співвідноситись з витратами з організації ДФК, які є складовою частиною трансакційних витрат держави. Різниця між сумою повернутих бюджетних коштів і витратами фінансового контролю становить абсолютний прямий ефект ДФК бюджетних видатків. На нашу думку, два показники (і саме в сукупності, тобто в системі) чітко можуть свідчити про ефективність ДФК:

– прямий ефект, тобто сума відшкодованих державі коштів мінус витрати на контроль (але це, як зазначалося вище, досить умовна оцінка);

– попередження (в результат аналітичних досліджень, перевірок, ревізій, експертних оцінок тощо) непотрібних витрат та інших недоліків (у вартісному вимірі) в управлінні державними фінансами і фінансово-господарською діяльністю економічних суб'єктів.

### Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

2. Пожар Т. О. Розвиток фінансово-бюджетного механізму державного фінансового контролю : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Т. О. Пожар ; Нац. банк України, Держ. вищ. навч. закл. “Укр. акад. банк. справи Нац. банку України”. – Суми, 2012. – 21 с.

3. Стефанюк І. Б. Контрольно-ревізійна діяльність підрозділів КРУ – предмет, методика і організація контролю / І. Б. Стефанюк, А. А. Процишии, М. Г. Луцишил. – Львів, 1997. – 198 с.

4. Хмельков А. В. Механізми формування системи державного фінансового контролю в Україні : автореф. дис. канд. держ. упр. : 25.00.02 / А. В. Хмельков ; Нац. акад. держ. упр. при Президенті України, Харк. регіон. ін-т держ. упр. – Х., 2011. – 20 с.

### References

1. Ukraine. Verkhovna Rada of Ukraine. *Budget Code of Ukraine*. N.p., 08 July 2010. Web. 08 Mar. 2017. <<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>>.

2. Pozhar, T.O. *Development of financial and budgetary mechanism of state financial control*. Diss. – State higher educational institution “Ukrainian academy of banking of the National Bank of Ukraine”, 2012. Sumy: n.p., 2012. Print.

3. Stefaniuk, I.B., Protsyshyyu, A.A., and Lutsyshyl, M.G. *The control and audit activity of the departments of Audit Office – subject, methods and organization of control [Kontrol'no-revizijna dijalnist' pidrozdiliv KRU – predmet, metodyka i organizacija kontrolyu]*. Lviv: n.p., 1997. Print.

4. Khmelkov, A.V. *Mechanisms of forming of the public financial control system in Ukraine*. Diss. – Kharkiv regional institute of public administration of the National academy of public administration attached to the Office of the President of Ukraine, 2011. Kharkiv: n.p., 2011. Print.