

Володимир ПОЛИЩУК

НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ: ВПРОВАДЖЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО АУДИТУ

Постановка проблеми. Економіка сучасної держави залежить від циклічних змін внутрішньої та зовнішньої середовища, інтеграційних процесів та світової глобалізації. Одним із головних факторів внутрішньої середовища, спроможних впливати на економіку в умовах політичної нестабільності та обмеженості фінансових ресурсів, є організація дієвого та ефективного фінансового контролю за державними коштами, сутність якого полягає не тільки в перевірці коректності ведення фінансової документації, дотримання фінансово-бюджетної дисципліни, виявлення та попередження порушень законодавства, а й зокрема, в реалізації функції управління фінансовими та економічними процесами.

Система державного фінансового контролю, що сьогодні склалася в Україні, не відповідає вимогам сучасності, головним недоліком якої є недосконале законодавство, а саме: існування великої кількості нормативно-правових актів, що регулюють діяльність окремих органів державного фінансового контролю, відсутність базового закону про фінансовий контроль, який чітко формулював поняття, сутність, форми, види, методи фінансового контролю, а також розмежування повноважень між суб'єктами контрольної діяльності тощо.

В умовах реформування бюджетної системи, переходу до програмно-цільового методу бюджетування, існує необхідність в перегляді чинних засад організації системи державного фінансового контролю задля підвищення ефективності її діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На сьогоднішній день вітчизняними науковцями приділяється достатньо уваги проблемам розвитку державного фінансового контролю, так О.Д. Василюком, В.В. Гулько, І.В. Басанцовим, Т.Б. Жураковським де Сас, Є.В. Калюгою, І.Б. Стефанюком, Ю.Б. Слободяником розглядаються теоретичні аспекти державного фінансового контролю, загальні проблеми удосконалення системи в цілому або внутрішнього контролю зокрема. Питанням розвитку стратегічного аудиту в системі зовнішнього державного фінансового контролю присвячена праця І.А. Ангеліної, яка дослідила проблеми впровадження стратегічного аудиту, як нового інструменту державного аудиту. Засади становлення, перспективи розвитку та впровадження в систему державного фінансового контролю стратегічного аудиту розглянуто такими російськими науковцями і практиками, як С.В. Степашиним, О.О. Піскуновим, Е.В. Галкіною, І.В. Алексеевою.

На сьогоднішній день в Україні триває процес реформування системи державних фінансів. Закономірно, що нові підходи до організації бюджетного процесу, перехід до бюджетування орієнтованого на результат та середньострокового бюджетного планування потребують застосування і нових сучасних видів та методів державного фінансового контролю, таких як стратегічний аудит державних фінансів.

Метою статті є обґрунтування необхідності удосконалення державного фінансового контролю шляхом впровадження в систему



ПОЛИЩУК
Володимир
Володимирович,

кандидат наук з державного управління,
Голова Рахункової палати Верховної Ради Автономної Республіки Крим, м. Симферополь.

Анотація: у статті розглянуто загальні засади організації державного фінансового контролю в Україні, обґрунтована необхідність її удосконалення шляхом впровадження в систему зовнішнього фінансового контролю стратегічного аудиту, як інструменту економічного розвитку та забезпечення підвищення ефективності програм та стратегій соціально-економічного розвитку. Запропоновано розмежування напрямків реалізації контрольної діяльності між суб'єктами державного фінансового контролю.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, зовнішній фінансовий контроль, стратегія, Рахункова палата, стратегічний аудит, аудит ефективності.

УДК 351.72:336.148

зовнішнього фінансового контролю стратегічного аудиту, що, на нашу думку, сприятиме розвитку та розмежуванню функцій між органами державного фінансового контролю, і стане першим кроком до побудови сучасної ефективної, самодостатньої, цілісної системи державного фінансового контролю.

Виклад основного матеріалу. Організація контролю за суспільними фінансами завжди відігравала і відіграє значну роль в системі державного регулювання. В сучасній економічній літературі немає єдиної точки зору щодо базових засад організації фінансового контролю державою, тлумачення головних термінів та понять, більшість питань залишаються дискусійними. Єдиною та незаперечною аксіомою є те, що невід’ємним елементом демократичної та правової держави є дієвий фінансовий контроль.

Фінансовий контроль по своїй суті представляє собою перевірку законності, доцільності здійснення фінансових операцій та реалізації на цій основі завдань фінансової політики, що спрямовується на попередження правопорушень, запобігання прийняття необґрунтованих управлінських рішень.

Державний фінансовий контроль – це різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними державними органами, який полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об’єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі [5].

За відношенням до об’єкту контролю державний фінансовий контроль поділяють на внутрішній, що застосовується керівниками установ для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ [1], та зовнішній. Внутрішній державний фінансовий контроль ще представляють як урядовий або відомчий контроль, що здійснюється Державною фінансовою інспекцією, Міністерством фінансів України, Фондом державного майна тощо.

Зовнішній фінансовий контроль розглядається з точки зору різновиду фінансового контролю, який здійснюється уповноваженими органами або особами-незалежними аудитором, коли об’єкт контролю не належить до сфери управління суб’єкту контролю. В Україні органами зовнішнього державного фінансового контролю є Рахункова палата України, як вищий орган зовнішнього фінансового контролю, та на регіональному рівні – Рахункова палата Верховної Ради Автономної Республіки Крим, що будують свою діяльність на основі принципів законності, плановості, об’єктивності, незалежності, гласності та визнані міжнародною спільнотою.

В процесі виконання своїх функцій органи державного фінансового контролю проводять фінансовий аудит, аудит відповідності, аудит ефективності тощо.

При реалізації фінансового аудиту та аудиту відповідності суб’єктами фінансового контролю проводиться перевірка й аналіз фактичного положення установи щодо законного, ефективного використання державного і комунального майна, інших активів держави, відповідності стандартам проведення діяльності установи, правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової звітності тощо.

На сьогоднішній день, одним із головних напрямків здійснення контрольної діяльності органів державного фінансового є проведення аудиту ефективності, який представляє собою оцінку ефективності діяльності органів виконавчої влади та інших інституцій з реалізації делегованих державою функцій з використання державних ресурсів, та розробку рекомендацій щодо удосконалення їх роботи.

В межах проведення аудиту ефективності органами фінансового контролю вирішуються такі завдання, як:

- аналіз доцільності виділення бюджетних коштів та інших ресурсів;
- аналіз та оцінка повноти, своєчасності, економічності використання наданих ресурсів;

- досягнення намічених цілей, на які виділені ресурси;
- виявлення, оцінка та причинно-наслідковий аналіз збитків спричинених державі через неефективне використання наданих ресурсів;
- розробка рекомендацій та пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів та інших ресурсів, в тому числі оцінка наслідків їх реалізації.

Крім того, в процесі контролю за виконанням бюджету як на державному і на регіональному рівні органами зовнішнього фінансового контролю здійснюється безперервний трирічний цикл контролю за бюджетним процесом у вигляді попереднього, оперативного та подальшого контролю.

На етапі попереднього контролю показники проекту бюджету порівнюються із оперативною інформацією виконаного бюджету поточного року, відомостями про соціально-економічний стан країни та окремо за регіонами.

Оперативний контроль здійснюється в процесі виконання бюджету поточного року, являє собою сукупність контрольних, експертно-аналітичних, організаційних та інших заходів, що проводяться органом фінансового контролю та дозволяє установити рівень виконання бюджетів за відповідний період.

Після завершення фінансового року здійснюється подальший контроль в формі аналізу виконаного бюджету на звітну дату або комплексної ревізії, тематичній перевірі з використання бюджетних коштів окремими суб'єктами (міністерство, відомство).

Сучасні умови розвитку економіки вимагають від держави нових підходів до організації фінансового контролю.

По-перше, на сьогоднішній день органи зовнішнього (Рахункова палата) та внутрішнього (Державна фінансова інспекція) державного фінансового контролю в багатьох випадках дублюють функції один одного, зокрема при проведенні фінансового аудиту та аудиту ефективності на тих самих установах. На нашу думку, це суттєво зменшує ефективність проведеної роботи. Зараз вже не достатньо контролювати тільки питання фінансової дисципліни, використання коштів за цільовим призначенням та в установлених обсягах, необхідно визначати результативність вкладених ресурсів за тим чи іншим показником. Тобто, на нашу думку, назріла необхідність в перегляді завдань та цілей контролю цих установ.

По-друге, в умовах переходу до програмно-цільового методу бюджетування зі збільшенням терміну бюджетного планування, на нашу думку, питання розвитку та впровадження стратегічного аудиту в систему органів зовнішнього фінансового контролю є надзвичайно важливими та актуальними.

Стратегічний аудит представляє собою комплекс експертно-аналітичних та контрольних заходів, що дозволяють оцінити ефективність використання ресурсів для досягнення довгострокових стратегічних цілей, сформульованих політичним керівництвом держави.

Державний стратегічний аудит, з одного боку, виступає як особливий вид контролю, що направлений на вияв відповідності витрачених фінансових коштів рівню досягнення стратегічних цілей, а з іншого боку – інструмент управління, що дозволяє оцінити та скоригувати прийняти стратегічні рішення [3].

З точки зору бюджетного процесу, стратегія – це засіб використання коштів та ресурсів, що спрямовані на досягнення довгострокових цілей розвитку з урахуванням умов зовнішньої середовища та інших факторів, тобто об'єктами стратегічного аудиту виступають стратегічні плани, програми, бюджети на етапах попереднього обґрунтування, затвердження, поточного та наступного контролю.

Головною метою при здійсненні органами зовнішнього фінансового контролю стратегічного аудиту є проведення загальної оцінки системи державного стратегічного планування, соціально-економічного розвитку регіону або держави в цілому, реальні можливості реалізації стратегії у встановлені терміни, забезпечення необ-

хідними матеріальними та нематеріальними ресурсами, а також існуючи об'єктивні ризики невиконання або неповного виконання стратегії та можливі їх наслідки.

Таким чином, предметом стратегічного аудиту є позиція, яку займає одержувач бюджетних коштів, середовище його діяльності, можливості досягнення визначених цілей, їх фінансове та ресурсне забезпечення.

Під час проведення стратегічного аудиту аудиторами виконується оцінка якості самої стратегії, аналіз взаємодії систем стратегічного та територіального планування, оцінка динаміки та рівня досягнення головних результатів, варіантів відповідності використання державних фінансів затвердженим стратегічним цілям розвитку, узгодженості стратегічних, проміжних та тактичних цілей.

Така система контролю дозволяє оцінити не тільки ефективність обраної стратегії, але й її адекватність та здійсненність, в умовах конкретної ситуації, а також дає змогу ідентифікувати сильні сторони установи-одержувача бюджетних коштів та найкращі методи виконання поточних завдань для наступного їх використання.

Процес стратегічного аудиту можна відобразити у виді замкнутої послідовності операцій, реалізація яких дозволяє наприкінці зробити висновок щодо необхідності коригування програм та стратегічних цілей задля підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

На початковому етапі необхідно провести аналіз самої стратегії або програми, її заплановану результативність, обґрунтованість, доцільність реалізації, ресурсозабезпеченість, вплив на природну середу тощо.

Наступним обов'язковим елементом стратегічного аудиту є оцінка ефективності формування та використання державних ресурсів з точки зору можливості реалізації у встановлені терміни та з урахуванням проголошених пріоритетів.

Завершальним етапом проведеного аудиту повинно стати отримання доказів щодо рівня досягнення головних показників, цілей проведеної програми або стратегії, та підготовка на цій базі висновків.

На сьогоднішній день, стратегічний аудит – це основна функція вищих органів фінансового контролю країн великої двадцятки, зокрема одним із головних пріоритетів розвитку контрольної діяльності Рахункової палати Російської Федерації є впровадження стратегічного аудиту.

На нашу думку, не слід розглядати стратегічний аудит з точки зору національного або загальнодержавного рівня контролю. В сучасних умовах обмеженості фінансових ресурсів, переходу до програмно-цільового методу бюджетування надзвичайно важливим етапом на регіональному рівні є детальний аналіз та експертиза вже діючих та розробка нових ефективних програм соціально-економічного розвитку.

Слід зазначити, що вже сьогодні елементи стратегічного аудиту використовуються як Рахунковою палатою України в виді тематичних перевірок державних програм та стратегій, так і на рівні Рахункової палати Верховної Ради Автономної Республіки Крим, в структурі якої з кінця 2013 року функціонує відділ аудиту республіканських програм та фінансово-майнових відносин.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Система державного фінансового контролю, що сьогодні склалася в Україні, не відповідає вимогам сучасності. Існування розрізненості та неузгодженостей в тлумаченні чисельних нормативно-правових актів, що регулюють систему державного фінансового контролю, відсутність її цілісності, єдиного інформаційного простору знижує ефективність самого контролю, та не дозволяє державі оперативно й дієво реагувати на новітні тенденції, впливати на економіку в цілому.

Суттєвим недоліком сучасної системи державного фінансового контролю України є недосконале законодавство та відсутність базового закону про фінансовий контроль, що чітко формулював би поняття, сутність, форми, види, методи фінансового контролю, в тому числі розмежування повноважень між суб'єктами контрольної діяльності.

На нашу думку, в Україні існує нагальна необхідність у перегляді існуючих загальних засад, функцій та методів здійснення органами внутрішнього та зовнішнього державного фінансового контролю своєї діяльності, шляхом віднесення до компетенції органів внутрішнього державного фінансового контролю здійснення фінансового аудиту та аудиту відповідності, а органів зовнішнього державного фінансового контролю – аудиту ефективності та стратегічного аудиту.

Адже головною метою аудиту ефективності, на відміну від фінансового аудиту, є не знайти порушення фінансового законодавства, а дати оцінку ефективності діяльності органів виконавчої влади, на яких державою делеговано повноваження з ефективного управління державним майном та коштами. Тобто, головною ознакою аудиту ефективності повинно бути те, що його має здійснювати незалежний від виконавчої влади орган державного фінансового контролю, який буде мати свої важелі впливу у разі недоцільного, необґрунтованого, неефективного використання бюджетних коштів або власності тощо.

Підсумовуючи вищенаведене, вважаємо закономірним, що аудит ефективності та стратегічний аудит повинні здійснюватися незалежними органами зовнішнього державного фінансового контролю. Це, в свою чергу, відповідає як світовій практиці організації фінансового контролю за державними коштами так і своїй природній сутності, коли зовнішній контроль ґрунтується на результатах проведеного внутрішнього контролю.

Перспективним напрямком для подальших розвідок має стати детальний аналіз досвіду запровадження стратегічного аудиту в систему державного фінансового контролю зарубіжних країн, його методологічного та правового забезпечення, що сприятиме розробці фундаменту для удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні.

Література:

1. Бюджетний кодекс України : закон України 08.07.2010 № 2456 - VI// [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>
2. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/uk/publish/article?art_id=39878&cat_id.
3. Алексеева И.В. Исследование сущности и экономической природы стратегического аудита и его [Електронний ресурс] / И. В. Алексеева. – Режим доступу: http://www.auditfin.com/fin/2010/6/04_01/04_01%20.pdf
4. Ангелина И.А. «Стратегический аудит в системе государственного финансового контроля» [Електронний ресурс] / И. А. Ангелина. – Режим доступу: <http://www.teoria-practica.ru/-3-2013/economics/angelina.pdf>
5. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : навч. посібн. для студ. вищ. навч. закл. / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 424 с.
6. Дмитренко Г.В. Шляхи удосконалення публічного фінансового контролю. / Дмитренко Г.В. // Економіка та держава. – 2011. – №4. – С. 91-93.
7. Степашин С.В. Государственный финансовый контроль : Учебник для вузов. / С.В. Степашин, Н.С. Столяров, С.О. Шохин, В.А. Жуков. – СПб. : Питер, 2004. – 557 с.