

НАПРЯМИ ПОЛІПШЕННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ РЕЗУЛЬТАТІВ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ В СИСТЕМІ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНОГО КОНТРОЛЮ

У статті розглянуто результати аудиту ефективності в системі функції державного контролю. На підтвердження теоретичних висновків результати досліджень наведені на прикладі реалізації контрольної функції у сфері контролю ефективності виконання державною митною службою України програм боротьби з контрабандою та операцій з конфіскованим майном.

Ключові слова: контроль, державний фінансовий контроль, аудит ефективності, результативність, Державна митна служба України.

Роль фінансового контролю втілюється в результатах практичного використання розподільчої та регулюючої функції фінансів, що нерозривно пов'язані і мають бути реалізовані в інтересах підвищення ефективності використання фінансових ресурсів. У ринкових умовах відбувається ускладнення фінансової діяльності, а відтак, фінансовий контроль має бути спрямований на прискорення економічного та соціального розвитку, припинення безгосподарності та розкрадань, перевірку своєчасності виконання зобов'язань перед бюджетом і позабюджетними фондами, взаємних платежів між господарюючими суб'єктами.

Таке спрямування контрольної функції у державі забезпечує краще управління, використання та збереження основних і виробничих фондів, а також оборотних коштів, зниження собівартості продукції, підвищення рентабельності виробництва, виявлення додаткових фінансових коштів у господарстві, виконання запланованих якісних і кількісних мікро- та макроекономічних показників тощо [1, с. 12].

У теорії контролю провідними вченими В. Бурцевим, І. Дрозд, В. Симоненко, В. Шевчуком, І. Чугуновим та ін. виділяється принцип контрольованості. Він концентрує та фіксує одну з об'єктивних закономірностей функціонування держави, регіону, галузі. Принцип контрольованості концентрує та виражає не лише «об'єктивну необхідність виконання обліково-аналітичної, статистичної, контрольної діяльності в управлінні» [2]. На нашу думку, його дотримання забезпечує не лише процеси перебігу контрольних дій з точки зору охоплення підконтрольного середовища, але й забезпечує успішну реалізацію контрольної функції управління за умови дотримання організаційних та методичних засад виконання контрольних дій.

Для реалізації останнього потрібно повсюдно домагатися реального контрольованості об'єктів управління, підвищувати принципівості контролю. Це можливо під час контролю згідно з досягненнями науки про управлінський контроль, налагодження реального зовнішнього та внутрішнього контролю на всіх стадіях процесу прийняття і реалізації управлінських рішень.

Як зазначає Дрозд І. К.: «Досягнення цих цілей тим і складне, що залежить не лише від зусиль одного контрольного органу чи всієї контрольної системи. Механізми демократичного управління здатні сприяти реалізації місії контрольних органів в цьому напрямку,

однак вони повинні не лише бути створеними, але й запрацювати» [3, с. 64-65].

Метою нашої статті є виявлення шляхів удосконалення та реалізації результатів аудиту ефективності в системі функції державного контролю.

На підтвердження нашої думки щодо сфери реалізації принципу контрольованості, який повинен у теорії контролю поширюватися і на кінцевий результат, наведемо визначення мети контролю, сформульоване у Лімській декларації керівних принципів контролю, яка полягає у досягненні п'яти цілей: своєчасне виявлення відхилень, порушень; внесення відповідних коректив за кожним виявленим випадком порушень; посилення відповідальності уповноважених осіб; отримання відшкодування збитків; перешкоджання повторенню виявлених порушень у майбутньому.

Ця мета відповідає сучасним вимогам громадянського суспільства, визнається нашим чинним контрольним законодавством і, вочевидь, підкреслює кінцеві цілі контрольних дій.

Між цією метою та результатом – процес контрольної діяльності. Процес доволі ефективний, бо, як свідчать офіційні дані контрольних органів, маємо суттєві виявлені відхилення, помилки і порушення. При аналізі наслідків контрольних-аналітичних та експертних заходів Рахункової палати України у 2011 Р. виявлено, бюджетних правопорушень (незаконного, у тому числі нецільового), неефективного використання бюджетних коштів, а також порушень і недоліків при адмініструванні доходів державного бюджету на загальну суму 19,7 млрд. гривень. З цієї суми незаконне, у тому числі нецільове використання коштів, складає 4,7 млрд. гривень, неефективне – 7,8 млрд. гривень, порушення адміністрування доходів – 6,4 млрд. гривень.

Однак, на нашу думку, цей результат, якого так сильно прагнуло суспільство, може втратити свою важливість, оскільки всіх цілей, визначених нормативними документами і вітчизняними, і світовими, не досягнуто. Розмір виявлених порушень оприлюднений, а от інформація про притягнення до відповідальності винних, відшкодовані ними мільярди збитків – обмежена або й навіть відсутня. І справа не лише у цьому. Не досягнута результативність процесу, адже констатація помилок зовнішнім контрольним органом свідчить про неефективність системи фінансового контролю, організованого урядом, який і має відреагувати належним чином. Отже, приходимо до

другого висновку, що визначає обов'язкову умову дотримання принципу контрольованості фінансової системи: результативність досягається не лише виявленими помилками, але й належним реагуванням, яке має полягати в організації ефективної системи внутрішнього фінансового контролю на етапі використання бюджетних коштів. Ознаки цьому – свідчення самих контрольних установ, їх офіційні документи.

За даними річного звіту Рахунковою палатою України у 2011 році підготовлено та спрямовано до вищих органів законодавчої і виконавчої влади, установ, організацій, підприємств 865 Звітів, Висновків, інформацій, актів та листів для відповідного реагування, усунення виявлених порушень і недоліків, а також відшкодування втрат і збитків, заподіяних Державному бюджету України. Всі зазначені документи містили обґрунтовані, виважені та конкретні переліки рекомендацій щодо виправлення і поліпшення ситуації, недопущення та запобігання різного роду порушень і недоліків у майбутньому, а також підвищення ефективності, результативності та економності використання коштів Державного бюджету України як стосовно кожного напрямку використання бюджетних коштів, так і загалом.

Однак далі у звіті контролери, оцінюючи загальний стан дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, підсумовують: більшість бюджетних правопорушень продовжують мати системний характер, вони повторюються із року в рік. Це ж стосується і порушень, які характеризують неефективне використання державних коштів.

Як саме можна спрямувати контрольний процес, який повинен бути результативним з точки зору

повноти виконання мети контрольного органу? Відповідь, виходячи з іншого основного принципу контролю, описаного у роботі вище, тобто принципу відповідальності, полягає у реалізації особистої відповідальності керівника, на якого покладено повноваження прийняти висновки зовнішніх або внутрішніх державних аудиторів. Керівник повинен особисто взяти участь у моделюванні напрямків роботи з виконання державних функцій найбільш ефективним способом, при цьому він повинен виявити високий ступінь відповідальності в межах повноважень кожної посадової особи за наслідки діяльності.

Згідно із загальновідомими стандартами ISO серії 9000:2000 результативність як один із інструментів вдосконалення діяльності установи у сфері якості роботи вимірюється через ступінь реалізації запланованої діяльності і досягнення запланованих результатів. Отже, результативність менеджменту контрольного органу і менеджменту підконтрольної установи полягає у здатності системи управління створювати умови для реалізації цілей, стабільного розвитку соціально-економічної системи, який залежить від ступеня і якості досягнутих результатів установи за певний термін на кожній сходинці апарату управління.

Таким чином, перенесення акцентів контрольної діяльності на досягнення цілей у частині посилення відповідальності уповноважених осіб підконтрольних установ, отримання відшкодування збитків, перешкоджання повторення виявлених порушень у майбутньому сприятиме збільшенню тієї результативності, яка сьогодні очікується суспільством.

Загальну схему реалізації контрольної функції у сфері оцінки державного управління зображено на рис. 1.

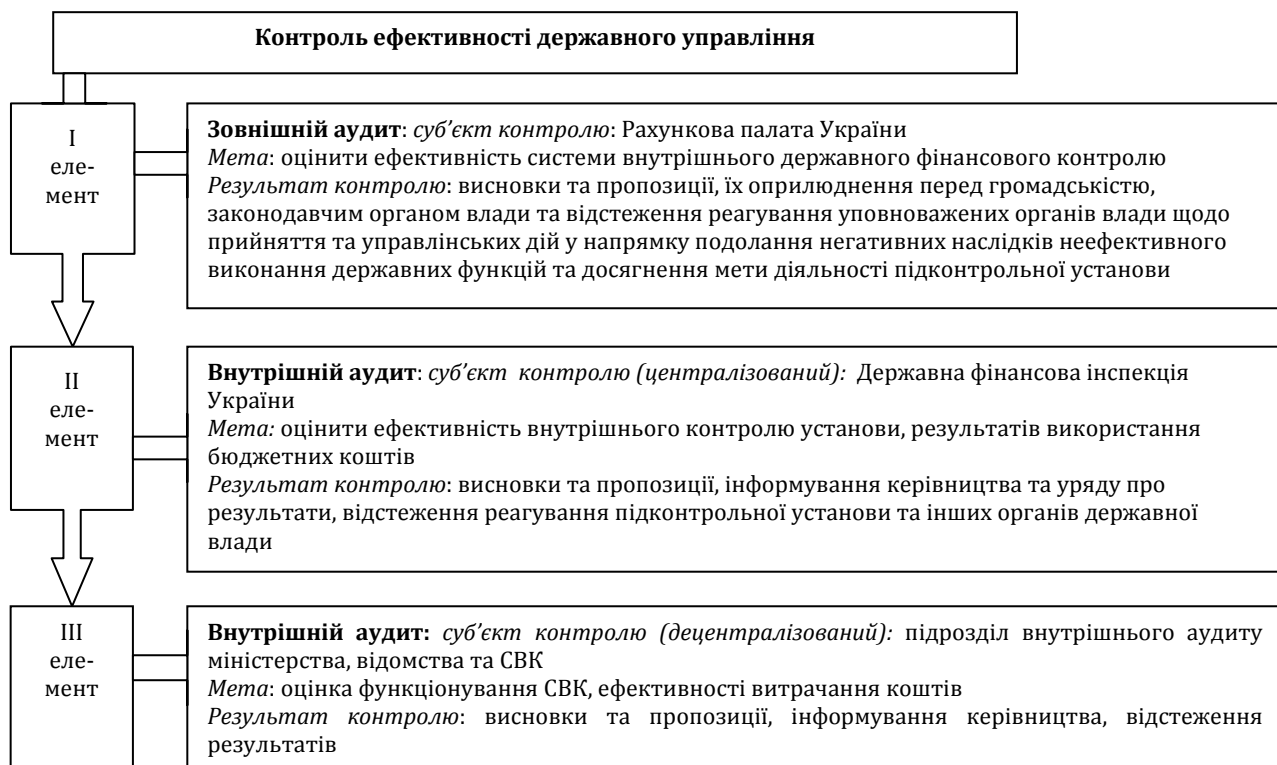


Рис. 1. Елементи системи контролю ефективності державного управління*

*Розроблено автором

Слід зазначити, що в цій схемі зображено лише напрямок контрольної діяльності функції державного фінансового контролю, спрямований на оцінку ефективності управління. Інший напрямок – оцінка відповідності (тобто законності) управлінських дій, покладена на органи фінансового контролю - у нашій схемі не розглядається.

Під час підготовки висновків за результатами перевірки необхідно провести об'єктивний аналіз зібраних фактичних даних на основі затверджених критеріїв оцінки ефективності. За наслідками порівняння фактичних даних із критеріями останньої слід підготувати висновки, які мають зазначити, якою мірою результати у сфері діяльності установи, що перевіряється, відповідають використаним критеріям оцінки ефективності, і характеризувати ступінь досягнення цілей, поставлених у межах цієї перевірки.

На підтвердження теоретичних висновків наведемо результати досліджень на прикладі реалізації контрольної функції у сфері контролю ефективності виконання Державною митною службою України програм боротьби з контрабандою та операцій з конфіскованим майном.

Загальний висновок, зроблений у аудиторському звіті Рахункової палати України за результатами аудиту ефективності операцій з конфіскованим і майном без власника свідчить, що «в державі відсутня цілісна система правового регулювання та бухгалтерського обліку операцій з конфіскованим та безхазайним майном, що створює умови для корупції і зловживань».

У результаті, через відсутність державного контролю за останніх півтора року загальний обсяг обігу такого необлікованого майна, вилученого Держмитслужбою, ДПА, СБУ і переданого для подальшої його реалізації та зберігання, склав 424 млн. гривень.

Численні порушення чинного законодавства органами ДПА, Держмитслужби, Державної виконавчої служби Міністерства юстиції України, окремі з яких мали ознаки корупційних дій, призвели до недонадходжень до бюджету на загальну суму 2,6 млн. гривень.

Встановлено порушень чинного законодавства на суму 64,6 млн. грн., у тому числі внаслідок:

- реалізації поза аукціонами та підприємствами роздрібною торгівлі товарів широкого вжитку, які є власністю держави, на суму 0,1 млн. гривень;
- оформлення фіктивних документів стосовно вибуття та оприбуткування державного майна на суму 0,6 млн. гривень;
- реалізації податковими інспекціями майна платників податків на суму 58,2 млн. гривень;
- продажу державними податковими інспекціями на біржових торгах цілісних майнових комплексів,

будівель та споруд, виробничого обладнання і транспортних засобів на загальну суму 5,7 млн. гривень.

До рекомендацій, розроблених на підставі висновків аудиту ефективності, слід віднести наступні:

1. Проаналізувати функції Держмитслужби та Державної виконавчої служби на предмет їх дублювання та посилення державного регулювання. За необхідності законодавчого врегулювання внести до Уряду відповідні пропозиції.

2. Забезпечити створення єдиної інтегрованої інформаційно-аналітичної бази фінансових органів щодо експортно-імпортних потоків та результатів їх контролю.

3. Державній митній службі та Міністерству охорони здоров'я переглянути перелік лікарських засобів, внесених до Державного реєстру лікарських засобів та дозволених до виробництва і застосування в Україні, які звільнюються від ПДВ, залишивши в ньому тільки життєво необхідні препарати.

4. Державній виконавчій службі провести інвентаризацію конфіскованого майна та створити електронну базу даних такого майна з подальшим її розміщенням у мережі Internet.

Ці та інші пропозиції повинні забезпечити реалізацію контрольного заходу. Яким чином забезпечити дієвість такого механізму контролю, в якому не передбачено каральних заходів та репресивних функцій щодо порушників?

Під час опису результатів у звіті державні аудитори наголошують на сильних і слабких сторонах обставин, які спричинили помилки, порушення та неефективність усього процесу державного управління, визначають, що було причиною, а що наслідком, який детально описано з точки зору критеріїв неекономності, недосягнення очікуваних результатів, зазначають відповідальних посадових осіб, до компетенції яких належать вияв лєні недоліки.

Важливим є відокремлення результатів відповідно до масштабності негативного впливу виявлених явищ: для окремих підрозділів (відомств) або для цілої системи контролю. Таке ранжування за масштабом охоплення - необхідна передумова формулювання рекомендацій – розгляд тих дій з боку керівництва різних рівнів, що може привести до бажаних змін у сфері виконання державних функцій, покладених на підконтрольні установи, і що можна реалізувати в цьому напрямку. Таким чином, у загальному вигляді висновки піддаються аналізу з точки зору їх забезпечення на рівні пропозицій, чи попередження у випадку можливих негативних впливів у майбутньому, чи у необхідності проводити подальше відстеження (моніторинг) наслідків процесів, які досліджувалися (рис. 2).

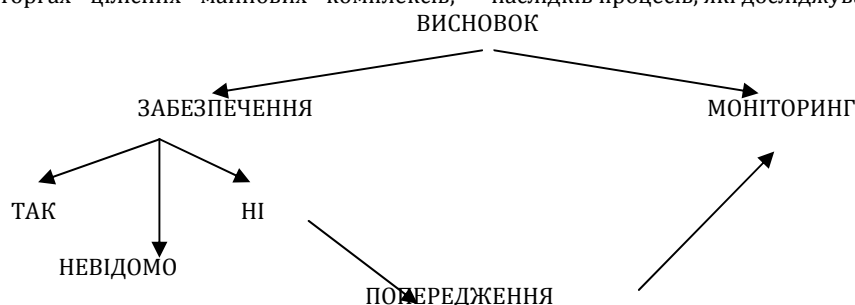


Рис. 2. Алгоритм аналізу висновків за результатами державного аудиту для розробки пропозицій *

*Розроблено автором

Першою важливою підставою для розробки рекомендацій у питаннях поліпшення функцій державного управління для державного аудитора повинні виступати добре опрацьована теорія питання. Відомо, що державний аудитор, який не є професіоналом у середовищі, якому він надає оцінку ефективності, економності, результативності, повинен керуватися основами економічної теорії, державного управління при розробці пропозицій, які будуть оцінюватись професіоналами-практиками. Тому пропозиції повинні відповідати якісним ознакам найбільшої користності для контрольованої ситуації, містити уже перевірені рішення, спрямовуватись на конкретну ціль і ідентифіковані ризики, пов'язуватись з існуючими механізмами внутрішнього контролю або супроводжуватись умовами їх упровадження, забезпечувати можливість упровадження інновацій в установах.

Другою підставою для надання рекомендацій за результатами опрацьованих висновків є можливість застосувати на практиці. Тобто пропозиції повинні бути простими (зрозумілими) у застосуванні в технічному плані, бути економними не з точки зору мінімізації

витрат, а як співвідношення витрат на їх реалізацію та очікуваних вигід. Пропозиції повинні бути легко реалізованими при кадрових ресурсах, бюджеті установи та кваліфікаціях персоналу, бути прийнятними, та такими, що не викликають заперечень. Остання умова забезпечена попередніми обговореннями звіту з відповідальним персоналом та вищим керівництвом.

Про те, що кінцевий результат контролю забезпечується наявністю зворотного зв'язку з підконтрольною установою, у теорії контролю доведено в наукових працях І. Дрозд, І. Стефанюка, В. Шевчука. Таким чином, саме моніторинг забезпечує зворотний зв'язок між Рахунковою палатою та виконавчою владою відносно вирішення проблем удосконалення управління в державному секторі економіки та підвищення ефективності використання державних коштів.

Такий ефект може полягати в підвищенні економічності, продуктивності, та результативності використання державних коштів, поліпшенні якості роботи державних органів, удосконаленні системи управління державними фінансами.

Список літератури

1. *Фещенко, Л. Функціональна структура системи державного фінансового контролю в Україні [Текст] / Л. Фещенко // Банківська справа. - 2001. - № 1. - С. 12.*
2. *Васильєва, М. В. Государственный финансовый контроль в управлении регионом. - [Электронный ресурс] / М. В. Васильева. - URL: http://publish.cis2000.ru/books/book_76/ch1_1.shtml.*
3. *Дрозд, І. К. Державний фінансовий контроль: результат є, а результативність? [Текст] / І. К. Дрозд // Збірник тез всеукраїнської науково-практичної конференції "Сучасний стан та перспективи розвитку державного контролю і аудиту в Україні" / За заг. ред. проф. В. Д. Базилевича. - К.: 2009. - С. 64-65.*

РЕЗЮМЕ

Табенская Юлия

Направления улучшения реализации результатов аудита эффективности в системе функции государственного контроля

В статье рассмотрены результаты аудита эффективности в системе функции государственного контроля. В подтверждение теоретических выводов результаты исследований приведены на примере реализации контрольной функции в сфере контроля эффективности выполнения государственной таможенной службой Украины программ борьбы с контрабандой и операций с конфискованным имуществом.

RESUME

Tabenska Yuliya

Areas of improvement of the efficiency audit in the state control

The paper considers the efficiency audit function in the system of state control. To confirm the theoretical results of the research findings are presented as an example of the control function in controlling the effectiveness of the State Customs Service of Ukraine programs to combat smuggling and operations of seized property.

Стаття надійшла до редакції 09.10.2012 р.