

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

Анотація. В статті розглянуто роль та місце контролю виконання бюджетних програм у системі державного фінансового контролю, проаналізовано міжнародний досвід його організації та проблеми функціонування в Україні.

Ключові слова: система державного фінансового контролю, контроль виконання бюджетних програм, аудит, ефективність бюджетних програм

FEATURES OF FUNCTIONING OF CHECKING OF IMPLEMENTATION OF BUDGETARY PROGRAMS SYSTEM

Summary. In article the role and the place of the control of performance of budgetary programs in the system of the state financial control are considered, and also is analyzed the international experience of its organization and a problem its functioning in Ukraine.

Keywords: система державного фінансового контролю, контроль виконання бюджетних програм, аудит, ефективність бюджетних програм.

1. Вступ

На сьогодні основним інструментом економічної політики держави залишається бюджет, адже саме за рахунок бюджетних коштів фінансується переважна частка програм соціально-економічного розвитку як країни в цілому, так і її регіонів. Обмеженість бюджетних ресурсів, в свою чергу, зумовлює необхідність пошуку нових підходів до підвищення ефективності їх використання та зростання ролі державного фінансового контролю за виконанням бюджетних програм.

2. Аналіз останніх досліджень і публікацій

Останнім часом в економічній літературі все частіше звертається увага на неузгодженість існуючих досліджень щодо здійснення контролю за виконанням бюджетних програм, розглядається безліч проблем, як теоретичного так і прикладного характеру. Зокрема, на проблемах здійснення такого контролю зосередилися в своїх роботах такі науковці як: Н. Вітвицька, М. Коцупатрий, С. Левицька, М. Бариніна, О. Каплун, С. Цебринська, О. Дорошенко, Л. Сухарєва, Ю. Медведєв, І. Микиток, С. Чимишенко, О. Чистик, Т. Федченко, А. Хомутенко та інші. Але, не зважаючи велику кількість досліджень у даній сфері, більшість науковців дотримується думки, що сьогодні неможливо швидко здійснити повне реформування системи державного фінансового контролю, особливо в частині виконання бюджетних програм, та забезпечити її цілісність і комплексність.

3. Мета статті і постановка завдання

Сучасний стан функціонування системи державного фінансового контролю свідчить про необхідність розробки комплексних підходів реформування даної системи, в цілому, та сфери контролю виконання бюджетних програм, зокрема. Саме тому, особливої актуальності набуває необхідність дослідження міжнародного досвіду та національних особливостей організації системи державного фінансового контролю, а також порівняння практики організації контролю виконання бюджетних програм у системі державного фінансового контролю.

4. Виклад основного матеріалу

Протягом останніх років, спираючись на досвід розвинутих європейських країн, в Україні відбувся поступовий перехід на програмно-цільовий метод формування бюджетів та використання бюджетних коштів. В свою чергу, зміни в системі державного фінансового контролю відбувалися зі значними затримками.

З виникненням фінансових труднощів в умовах кризи, питання раціонального використання бюджетних ресурсів, направлених на реалізацію бюджетних програм, зумовили необхідність зростання темпів реформування системи державного фінансового контролю та підвищення ефективності функціонування контролю виконання бюджетних програм. За часи незалежності України система

держав
змін, п
ними і
ефекти
те, як
систем
характе
ність в
родноп
методу
необхід
теми д
існуюч
нуванні
лю, а т
них ел
програ
Д
зації си
вітчизн
воле і
чити с
слабкі
організ
ролю і
Велико
вітчизн
них си
дозволя
ролю еф
жетних
незалеж
країн с
ефектив
виконув
інші ви
— парл
Генерал
не бюд
розподіл
контроль
багатою
данкою
вищих
Міжнар
організа
незалеж
іскільки
ролю в
невід'єл
контроль
В
виконав
в європ
таких р
регіонал
аудитор
іскра ч
них ви
ється в
преста
іскра

енко Н. В.
Ю

у системі
з проблеми

юджетних

henko N.
TION

ams in the
ence of its

x програм,

ння
істемі дер-
про необ-
дів рефор-
фери конт-
крема. Са-
є необхід-
ду та на-
стемі дер-
ж порівня-
ання бюд-
іансового

У
ись на дос-
країні від-
о-цільовий
ання бюд-
істемі дер-
ся зі знач-

ців в умо-
користання
реалізацію
сть зроста-
державного
ективності
юджетних
и система

державного фінансового контролю набула значних змін, що зумовлено в першу чергу як інтеграційними процесами, так і необхідністю підвищення ефективності функціонування самої системи. Проте, як свідчать результати функціонування такої системи, впроваджені зміни мають відокремлений характер, а тому зменшують очікувану ефективність від її реформування. Впровадження міжнародного досвіду застосування програмно-цільового методу використання бюджетних коштів, зумовлює необхідність дослідження досвіду організації системи державного фінансового контролю та аналіз існуючих проблем вітчизняної практики функціонування системи державного фінансового контролю, а також визначення в її складі одного з основних елементів – контролю виконання бюджетних програм.

Дослідження міжнародного досвіду організації системи державного фінансового контролю та вітчизняних особливостей її функціонування дозволяє порівняти контролюючі системи та визначити спільні проблеми, а також ідентифікувати слабкі місця в їх розвитку. Так, аналіз досвіду організації системи державного фінансового контролю в таких країнах як: Швеція, Німеччина, Великобританія, Франція та США та порівняння з вітчизняною практикою організації функціонування системи державного фінансового контролю дозволяє виділити такі відмінності в частині контролю ефективності виконання бюджетних програм.

Контроль за ефективністю виконання бюджетних програм у державі покладається на вищий незалежний контролюючий орган. У більшості країн основні повноваження щодо контролю за ефективністю використання бюджетних коштів виконує Рахункова палата (Германія, Франція) чи інші вищі незалежні контролюючі органи: в Швеції – парламентські аудитори, в Великобританії – Генеральний контролер-аудитор, в США – Бюджетне бюро конгресу. Контроль за правильністю розподілу бюджетних ресурсів покладений на контрольно-ревізійні чи бюджетні управління. В багатьох інших європейських країнах найвищою ланкою контролю стають створені організації найвищих органів фінансового контролю, зокрема Міжнародна (INTOSAI) та Європейська (EUROSAI) організації контролю, які дозволяють здійснювати незалежний контроль за бюджетними ресурсами, оскільки формування незалежних організацій контролю виконання бюджетних програм є однією з невід'ємних умов формування цілісної системи контролю за використанням бюджетних ресурсів.

В свою чергу, контроль за ефективністю виконання бюджетних програм на місцевому рівні в європейських країнах здійснюється представництвами рахункової палати на місцевому рівні або регіональними муніципальними аудиторами чи аудиторами делегованими урядом. В Україні переважна частина контролюючих функцій за ефективним використанням бюджетних коштів покладається на контрольно-ревізійне управління та його представництва. Відповідно до ст. 5 Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної

служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, такий контроль проводиться органами державної контрольно-ревізійної служби, що зумовлює виникнення ряду питань щодо наведених вище характеристик [1]. Саме такі особливості побудови організаційного забезпечення вітчизняної системи державного фінансового контролю зумовлюють необхідність посилення незалежності контролюючих органів при здійсненні контролю виконання бюджетних програм особливо за умов, коли держава постає в ролі і власника ресурсів, і їх споживача.

Наступною умовою забезпечення цілісності системи контролю виконання бюджетних програм, є забезпечення постійності та всебічності контролю за використанням бюджетних коштів, що можливо тільки за умови чіткого розмежування завдань і повноважень усіх органів такого контролю та виключення суперечностей на законодавчому рівні. У наш час в якості контролюючих органів виступають:

- Рахункова палата України та Рахункова палата АРК, на які відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу покладається зовнішній контроль [2] (останнім часом в економічній літературі все частіше звертається увага на відсутність на урядовому рівні визначення її ролі і місця в системі контролю);

- Верховна рада України, Державне казначейство України, Міністерство фінансів України, Національний банк України, Державна податкова адміністрація України та інші контролюючі органи в межах їх повноважень;

- Головне контрольно-ревізійне управління України, на яке покладено обов'язки проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм [1], що безумовно викликало в економічній літературі підвищений інтерес до зазначеного питання, оскільки застосування в даному випадку терміну аудит суперечить в окремих аспектах Закону України "Про аудиторську діяльність" (зокрема, по-перше: аудит проводиться незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення; по друге: аудиторська діяльність – це підприємницька діяльність, а діяльність ГПКУ не відповідає даному критерію; по-третє: аудитором може бути фізична особа, яка має сертифікат, що визначає її кваліфікаційну придатність на заняття аудиторською діяльністю на території України) [3].

Аналіз закордонної практики впровадження аудиту, як форми контролю за використанням бюджетних ресурсів, зокрема в таких країнах як Швеція, Великобританія і США, підтверджує те, що основною метою державного контролю може бути саме аудит, який супроводжується підтримкою та рекомендаціями, на відміну від України, де, в свою чергу, метою такого контролю залишається ревізія. Проведений аналіз підтверджує і те, що потрібно змінювати мету, або хоча б її розширювати стосовно реалізації контролю за ефективністю виконання бюджетних програм. На жаль, сьогодні вітчизняні контролюючі органи не завжди

здатні надати ефективні рекомендації, адже основною їх метою, при постійному збільшенні зловживань з бюджетними ресурсами залишається їх виявлення і попередження.

Крім зазначених відмінностей, існують і інші особливості функціонування системи контролю виконання бюджетних програм у розвинутих країнах, впровадити які в вітчизняну практику контролю, особливо в частині виконання бюджетних програм, доволі важко. Так, серед таких особливостей можна виділити спільне аудиторство державних і приватних аудиторів, тісну взаємодію контролюючих органів усіх рівнів, а також високу особисту відповідальність державних контролерів за дотриманням законодавства та публічність отриманих за результатами контролю висновків. Розширення форм контролю в бюджетній сфері і впровадження в вітчизняну практику контролю ефективності виконання бюджетних програм аудиту на сьогодні пов'язане з рядом труднощів не тільки нормативного, організаційного характеру, як вже зазначалося, а й іншими. Так, аудит у бюджетній сфері має, в першу чергу, проводитися високо кваліфікованими аудиторами, які б володіли не тільки професійними навиками аудиту, а могли здійснювати аналіз ефективності виконання бюджетних програм для надання певних рекомендацій.

Підвищення рівня контролю за виконанням бюджетних програм, зокрема, та рівня функціонування системи державного фінансового контролю до рівня більшості європейських країн можливе тільки за умови комплексного реформування системи державного фінансового контролю, а, відповідно, в її складі і контролю за ефективністю виконання бюджетних програм.

Перш ніж перейти до визначення основних напрямків реформування системи державного фінансового контролю слід зосередитися на визначенні місця контролю ефективності виконання бюджетних програм у системі державного фінансового контролю. Так серед основних елементів даної системи в економічній теорії прийнято виділяти податковий, валютний, грошово-кредитний та фінансово-бюджетний контроль, у складі якого виділяють контроль за ефективністю виконання бюджетних програм. Неможливо реалізувати реформування системи контролю виконання бюджетних програм, не звернувши особливу увагу на питання удосконалення понятійного апарату, адже, не зважаючи на значну кількість досліджень із зазначеного питання, на сьогодні характерною є розмитість меж таких основних понять, як аудит адміністративної діяльності, аудит ефективності, державний фінансовий аудит та ін., що свідчить про відсутність чітких уявлень про сферу їх застосування та їх призначення. Впровадження у вітчизняну практику нових видів аудиту сьогодні викликає резонанс серед вітчизняних науковців, які намагаються по-різному трактувати кожне з наведених вище понять, що і призводить до відсутності чіткості. Визначення проблеми розмежування таких понять та чіткі рекомендації до сфери їх застосування є частиною комплексного реформування

системи державного фінансового контролю, а відповідно і контролю ефективності виконання бюджетних програм. Крім того, систематизація і аналіз існуючих літературних джерел дозволяє виокремити ще й такі основні напрямки реформування даної системи як:

– удосконалення нормативного забезпечення системи контролю виконання бюджетних програм, шляхом ліквідування неузгодженостей у нормативних актах;

– удосконалення організаційного забезпечення шляхом чіткого розмежування повноважень існуючих суб'єктів контролю та за умов виникнення потреби створення нових незалежних інститутів;

– формування ефективного методичного забезпечення, а також удосконалення інформаційно-комунікаційної складової та матеріально-технічного забезпечення системи контролю виконання бюджетних програм тощо.

Доволі часто в економічній літературі наголошується на необхідності впровадження стратегічних підходів до формування бюджетних програм. Проте в сучасних умовах розвитку бюджетного процесу та системи державного фінансового контролю при здійсненні контролю виконання бюджетних програм слід обов'язково враховувати той факт, що реалізація соціально-важливих бюджетних програм, у більшості випадків, характеризується непередбачуваністю і можливістю прийняття нестандартних рішень, а тому застосування шаблонних рішень майже неможливе. Нестабільність соціального, а останніми роками і економічного середовища, ускладнює можливість реалізації стратегічних підходів до управління бюджетним процесом та зумовлює розширення переліку інструментів, які використовуються при реалізації контролю виконання бюджетних програм.

В умовах реформування контролю ефективності виконання бюджетних програм за результатами аналізу досвіду європейської практики такого контролю не менш важливим є впровадження підсистеми внутрішнього контролю, механізм реалізації якого сьогодні, на нашу думку, є не достатньо відпрацьованим і потребує подальшого удосконалення. Так, на сьогодні, при функціонуванні контролю виконання бюджетних програм постає проблема вирішення ряду організаційних питань. Оскільки у загальному вигляді внутрішній контроль покладено на керівника, то виникає питання наділення повноважень внутрішнього контролю при контролі виконання бюджетних програм. Крім того, реалізація державного внутрішнього фінансового контролю супроводжується рядом інших проблемних аспектів притаманних в цілому системі державного фінансового контролю, зокрема це упорядкування понятійної бази, проведення аналізу системи державного внутрішнього фінансового контролю; визначення стратегічних напрямів і основних етапів його розвитку. Спроба вирішення проблем впровадження внутрішнього фінансового контролю була реалізована через прийняття в 2005 році Концепції розвитку державного внутрішнього

фінансової
Проте, як
ців, що де
внутрішнь
не виріши
лише дозв
гальну сис

Таки
пов'язаних
бюджетних
здійснюват
законодавс
ння такого
зв'язку з і
гальній сис

СПИ

1. По
контрольнс
вого ауди
[Електронн

УДК 338.

Ан
структурі
туризації с

Кл

IN RE

Су
organizatio
controlling

Ке

При
стає дедалі
управлінськ
ного інстру
нізувати ор
підприємств
леми його

тролю, а виконання іттизація і дозволяє реформу-

зпечення програм, юрматив-

абезпече- новажень виникне- их інсти-

чного за- маційно- о-техніч- конання

урі наго- і страте- их прог- бюджет- ансового конання ховувати их бюд- рактери- ю прий- сування естабіль- кономіч- еалізації джетним у інстру- ції конт-

ефектив- резуль- гики та- дження ізм ре- не дос- льшого ункціо- програм шійних іршіній є пита- контро- ограм. шнього рядом цілому зокре- едення інансо- рямів і ішення юсового в 2005 шнього

ансового контролю на період до 2017 року [4]. Проте, як наголошує переважна більшість науковців, що досліджують питання впровадження саме внутрішнього фінансового контролю, така спроба не вирішила в повній мірі існуючі проблеми, а лише дозволила адаптувати такий контроль у загальну систему державного фінансового контролю.

5. Висновки

Таким чином, сьогодні існує безліч проблем, пов'язаних з реалізацією контролю за виконанням бюджетних програм, проте їх вирішення повинне здійснюватися комплексно з урахуванням змін законодавства та закордонного досвіду впровадження такого контролю, а також у тісному взаємозв'язку з реформуваннями, які провадяться в загальній системі державного фінансового контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм [Електронний ресурс]: постанова Кабінету Мініст-

рів України від 10.серпня 2004 р. N 1017. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=361-2006-%EF>. – Офіційний сайт Верховної ради України

2. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]: кодекс України від 21.06.2001 № 2542-III із змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Офіційний сайт Верховної ради України

3. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс]: закон України від 22.04.1993 р. №3126-XII. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>. – Офіційний сайт Верховної ради України

4. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [Електронний ресурс]: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 № 158-р. – Режим доступу: http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article?art_id=50176&cat_id=43247. – Офіційний сайт Головного контрольно-ревізійного управління України.

УДК 338.2

Вовк В. М.

ЩОДО ПИТАНЬ ОРГАНІЗАЦІЇ СЛУЖБИ КОНТРОЛІНГУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Анотація. Узагальнено функції служби контролінгу та визначено її місце в організаційній структурі підприємства за умови централізованої форми організації. Розглянуто варіанти структуризації служби контролінгу

Ключові слова: контролінг, підприємство, централізовані фонди, структуризація

Vovk V.

IN RELATION TO QUESTIONS OF ORGANIZATION OF SERVICE OF KONTROLINGU ON ENTERPRISES OF UKRAINE

Summary. The functions of controlling service are generalized, and its place in the company organizational structure in case of a centralized form of the organization is defined. Various options of the controlling service structure were considered

Keywords: controlling, enterprise, centralized funds, strukturizaciya.

1. Вступ

Процес управління у нинішніх підприємствах стає дедалі все більш складним, вимагаючи від управлінського персоналу використання спеціального інструментарію, який би міг допомогти модернізувати організаційну та інформаційну структуру підприємства так, щоб вирішувалися базові проблеми його розвитку, що зумовлюють стабільний

розвиток у поточному періоді і в перспективі. Такий інструментарій вимагає застосування нових методів управління, що відображають якісно іншу сутність процесу управління. Ось чому створення та впровадження в сферу управління підприємством таких систем, як контролінг, стало актуальним завданням сьогодення. Контролінг розглядається в якості ефективного інструментарію і належить до