

ТЕМА 7. ОБМЕЖУЮЧІ ПАРАМЕТРИ ТА РІВНІ КООРДИНАЦІЇ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ

к.е.н., доцент кафедри обліку та оподаткування

Гуренко Тамара Олексіївна

План

- 1. Аналіз нормативно-правового забезпечення контролю та виявлення системних недоліків законодавчого регулювання.**
- 2. Координація та формування ефективної системи контролю в бюджетному процесі та господарській діяльності.**
- 3. Норма контролю як підстава встановлення результатів контролю.**

Мета: дати характеристику сучасного стану нормативно-правового забезпечення контролю, розкрити етапи формування ефективної системи контролю в бюджетному процесі та господарській діяльності

1. АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ТА ВИЯВЛЕННЯ СИСТЕМНИХ НЕДОЛІКІВ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Система контролю в Україні

Процеси	Орган	Обов'язки
Державний зовнішній фінансовий контроль	Верховна Рада України	здійснює контроль за виконанням Державного бюджету України, а також за використанням коштів міжнародної технічної допомоги
	Кабінет Міністрів України	розробляє проект закону про Державний бюджет України і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає Верховній Раді України звіт про його виконання
Зовнішній незалежний фінансовий аудит	Рахункова палата України	діяльність спрямована на забезпечення ефективного використання публічних коштів шляхом фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів; здійснює контроль за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України, у тому числі за утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу, ефективністю управління коштами державного бюджету, використанням коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету

Процеси	Орган	Обов'язки
Державний фінансовий контроль (централізований)	Державна аудиторська служба України	забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю
	Державна казначейська служба України	відповідає за правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової та бюджетної звітності
	Державна фіскальна служба України	здійснює контроль за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів
Державний внутрішній фінансовий контроль (децентралізований)	Міністерство фінансів України	забезпечує формування та реалізацію державної фінансової та бюджетної політики, єдиної державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства; координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, уповноважених на проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства; визначає основні організаційно-методичні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту

Процеси	Орган	Обов'язки
Внутрішній контроль	Керівники Центральних органів виконавчої влади	на рівні центральних органів виконавчої влади (ЦОВВ) реалізація політики ДВФК покладається на міністрів та керівників інших органів виконавчої влади в частині створення підрозділів внутрішнього аудиту та забезпечення проведення внутрішнього аудиту в міністерствах та інших ЦОВВ, тобто в забезпеченні функціонування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Формування політики ДВФК в частині гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту покладається на Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю Міністерства фінансів України
Внутрішній аудит	Підрозділи внутрішнього аудиту	на місцевому рівні регламентація функціонування внутрішнього аудиту має рекомендаційний характер та не передбачає обов'язковості створення підрозділів внутрішнього аудиту органами місцевого самоврядування. Основний акцент робиться на централізований державний фінансовий контроль, що реалізовується ДАСУ в частині контролю за використанням бюджетних коштів, ДКСУ в межах забезпечення правильності ведення бухгалтерського обліку, та ДФСУ в контролі за бюджетними надходженнями

Процес удосконалення проблем нормативно-правового регулювання державного фінансового контролю доцільно розглядати у двох пріоритетних напрямках:

Напрямки	Етапи проведення
по-перше, спеціального	передбачає формування єдиних концептуальних засад організації та здійснення державного фінансового контролю щодо визначення складників його механізму, які не закріплено в чинному законі, тобто внесення відповідних змін до законодавства з акцентуванням уваги на вдосконаленні базових засад організації та здійснення державного фінансового контролю (нині чинного ЗУ «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»):
	- визначення понятійного апарату, зокрема норм-дефініцій, які б розкривали їх юридичну сутність і забезпечували можливість їх послідовного застосування (державний фінансовий контроль, предмет, об’єкт, суб’єкт державного фінансового контролю);
	- визначення основних принципів функціонування державного фінансового контролю;
	- створення й запровадження єдиних стандартів державного фінансового контролю;
	- розмежування видів, форм і методів державного фінансового контролю;
	- розмежування державного фінансового контролю на зовнішній і внутрішній контроль;
	- оптимізація повноважень органів державного фінансового контролю (з метою недопущення дублювання з повноваженнями інших контролюючих органів) шляхом їх чіткої регламентації згідно з методами проведення контролю
по-друге, загального	гармонізації правового поля процесуальної частини базового закону у сфері державного фінансового контролю, а саме доповнення його нормами, які закріплювали б єдині чіткі, прозорі правила, порядок здійснення державного фінансового контролю органами різних гілок влади, механізм взаємодії в обмін інформацією між ними

Нормативно-правова база:



1. Конституція України. № 254к/96-ВР від 28.06.1996 р.

2. Бюджетний кодекс України. № 2456-VI від 08.07.2010 р.

3. Концепція розвитку державного внутрішнього контролю на період до 2017 року: ухвалена розпорядженням Кабміну № 158-р від 24.05.2005 р.

4. Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту: Постанова Кабміну від 28 вересня 2011 р. № 1001.

5. Положення про Департамент гармонізації державного внутрішнього фінансового контролю: наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. № 313.

6. Про Рахункову палату: Закон України, 02.07.2015 р., № 576-VIII.

7. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII.

8. Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 3.02.2016 р. № 43.



9. Положення про Міністерство фінансів України: Затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 р. № 375.

10. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: розпорядження Кабінету Мін. України від 08.02.2017 № 142-р.

11. Про Положення про Державну фінансову інспекцію України: Затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 06.08.2014 р. № 310.

12. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2004, № 29, ст.367).

13. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 № 995.

14. Порядок проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів: постанова Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 р. № 698.

15. Лімська декларація керівних принципів контролю. Підписана 01.01.1977 р. URL:
http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/604_001?lang=uk

2. КООРДИНАЦІЯ ТА ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ ТА ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ

За досвідом провідних країн світу Австрії, Німеччини, США, Великобританії система державного та муніципального контролю вибудована як єдина система, що базується на спільних принципах та стандартах.

Стандартизація є:

фактором забезпечення системності та взаємодії органів державного фінансового контролю у світовій практиці;

створює організаційно-методичну основу їх спеціалізації та кооперування;

надає системі властивості самоорганізації;

обумовлює синергетичний ефект у системі державного фінансового контролю;

виконує професійно-інтегративну функцію, що поєднує співробітників органів державного фінансового контролю.

Сучасні тенденції в українському суспільстві зумовлюють необхідність вирішення важливого питання – вдосконалення організації фінансового контролю

По-перше,

необхідно зазначити, що термінологічний апарат та базові питання державного фінансового контролю розроблені недостатньо. Це може бути викликане тим, що вітчизняні експерти, науковці та органи державної влади звернули увагу на необхідність ефективної системи державного фінансового контролю лише у кризовий період розвитку України

По-друге,

недосконалість та суперечливий характер чинного законодавства і нормативно-правових актів породжує можливості по-різному трактувати та розцінювати фінансові операції, показники господарської та бюджетної діяльності. Внаслідок безсистемності у законодавчій сфері в Україні спостерігається розбалансована система контролюючих органів та дублювання їх обов'язків. Зокрема, нині в Україні фінансовий контроль здійснюють численні не пов'язані між собою органи: Рахункова палата, Міністерство фінансів, Державне казначейство, Державна податкова адміністрація, Державна митна служба, Міністерство економіки, Державна комісія з цінних паперів і фондового ринку, Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг, Національний банк, Фонд державного майна, Державний комітет фінансового моніторингу та інші.

Необхідність подальшого удосконалення системи державного фінансового контролю полягає в першочерговості таких заходів:

законодавче врегулювання питань формування системи державного фінансового контролю, основною метою якого є забезпечення здійснення фінансового контролю, проведення внутрішнього аудиту, їх гармонізації для забезпечення якісного управління ресурсами держави на основі принципів законності, економічності, ефективності, результативності і прозорості;

визначення на основі наукового обґрунтування структури системи державного фінансового контролю, відповідних процедур регламентації її функціонування;

встановлення механізму запровадження внутрішнього аудиту в державних органах;

забезпечення тісного зв'язку системи державного фінансового контролю з бюджетним процесом;

формування дієвої системи моніторингу фінансово-господарської діяльності підприємств, які перебувають у державній або комунальній власності, для підвищення їх прибутковості й конкурентоспроможності;

створення сучасних ринкових інституцій із питань державного внутрішнього фінансового контролю.

Проблема визначення ефективності бюджетного контролю залишається дискусійною, що обумовлено такими факторами:

1. відсутність єдиної методологічної основи для вибору критеріїв та показників системи бюджетного контролю

2. відсутність єдності щодо предмета оцінки (підлягає аналізу контрольний процес, система контролю чи використання бюджетних коштів їх розпорядниками)

3. відсутність рекомендацій щодо ідентифікації ефективності контролю на місцевому рівні

Чинники, що впливають на ефективність проведення контролю функціонування місцевих бюджетів (Виговська Н.Г., Литвинчук І.В.)

Екзогенні чинники	Ендогенні чинники
Відсутність у органів місцевого самоврядування самотійності щодо формування та реалізації власної бюджетної політики	Недостатність зусиль органів місцевого самоврядування щодо розвитку фінансового контролю та фінансової бази на місцях
Законодавчо обмежений перелік місцевих податків і зборів; відсутність об'єктів оподаткування щодо деяких з них на багатьох територіях	Необізнаність громадян щодо норм чинного законодавства
Необхідність дотримання жорстких, централізовано встановлених загальнодержавних норм у процесі здійснення видатків	Недостатня кваліфікація кадрів в органах місцевого самоврядування
Висока залежність місцевих бюджетів від трансфертів, а особливо дотацій вирівнювання	Низька прозорість діяльності місцевих органів влади
Нормативна неврегульованість питань залучення громадян до участі в бюджетному процесі	Пасивне ставлення громадян до місцевих справ, недовіра до місцевої влади

Критерій результативності бюджетного контролю відображається через такі показники:

1) виявлений обсяг коштів, які використані з порушенням чинного законодавства

2) виявлений обсяг неефективно використаних коштів

3) кількість виявлених адміністративних правопорушень та оформлених протоколів за ними

Основні критерії, що визначають зміст бюджетного контролю на місцевому рівні (Виговська Н.Г., Литвинчук І.В.)

Ефективність бюджетного контролю

Економічність

визначається показниками, що характеризують витрати, пов'язані зі здійсненням контролю

Результативність

визначається ступенем реалізації цілей контролю та впливом контролюючого органу на діяльність підконтрольного об'єкта

Дієвість

відображає характерні особливості діяльності контролюючих органів

Соціальний ефект

виражається впливом контролю на суспільні та економічні відносини, що є передумовою соціально-економічного розвитку

Передумови ефективного використання бюджетних коштів

Показники ефективності здійснення бюджетного контролю

Коефіцієнт	Формула	Визначення
Коефіцієнт інтенсивності роботи контролера (KIP)	$KIP = K_n / K_f$	K_n – кількість контрольних заходів, вжитих контролером; K_f – кількість контрольних заходів, вжитих контролюючими органами загалом
Коефіцієнт результативності контролю (KP)	$KP = O_n / O_p$	O_n – обсяг нецільового використання бюджетних коштів, виявлений в результаті контролю; O_p – обсяг коштів, підданих перевірці
Коефіцієнт дієвості контролю (KDK)	$KDK = O_{sf} / O_n$	O_{sf} – обсяг коштів, повернутих до бюджету за результатами контролю; O_n – обсяг нецільового використання коштів, виявлений в результаті контролю
Коефіцієнт окупності роботи контролера (KOP)	$KOP = O_{sf} / O_{uk}$	O_{sf} – обсяг коштів, повернутих до бюджету в результаті контролю, в розрахунку на одного контролера; O_{uk} – обсяг коштів, витрачених на утримання контролера
Рівень повноти виконання контролюючим органом покладених на нього функцій (P)	$P = (F_{факт} / F) * 100 \%$	$F_{факт}$ – кількість фактично виконуваних функцій; F – кількість функцій, належних до виконання контролюючим органом
Сукупний ризик здійснення неефективного контролю (CPЗнк)	$CPЗнк = P_{писк} * P_{нвкд} * P_{нвок}$	$P_{писк}$ – ризик помилкової ідентифікації суб'єктів контролю; $P_{нвкд}$ – ризик неякісного виконання контрольних дій; $P_{нвок}$ – ризик неправильного вибору суб'єктів контролю

3. НОРМА КОНТРОЛЮ ЯК ПІДСТАВА ВСТАНОВЛЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ КОНТРОЮ

Для інтерпретації сутності та моделювання контрольних дій важливе значення має питання про джерела формування норм контролю та інформації, що описує фактичний перебіг контрольованих процесів.

Користуючись притаманною контролю властивістю порівняння кількох величин, суб'єкти контролю одержують можливість пізнавати суспільно-господарські ситуації, мають певний вплив на рівень економічних показників, а отже керувати ними. У зв'язку з цим виникає необхідність формування норм контролю.

Найбільш комплексні дослідження з питань обґрунтування норм контролю, як базису порівняння одержаних параметрів об'єктів, що контролюються.

Дрозд І.К.	провела дослідження генезису формування теоретичних поглядів на норму і визначила, що „норма для будь-якої економічної системи – це засіб регуляції дій об’єктів системи, що закріплює такі дії....” „Взаємозв’язок ... правової норми з економічною дозволяє виявити невідповідності та надати загальну характеристику процесу господарського середовища”
Бардаш С.В.	норма як процес, що визначає оптимальний режим функціональної діяльності може бути такою лише за умови чіткої регламентації усього процесу, в якому його окрема складова (стадія, процедура, дія) також є унормованою. Таке розуміння норми може знайти застосування лише до локального явища з обов’язковим перманентним контролем такої функціональної діяльності. Норма має бути обов’язковою для суб’єктів господарювання економічної системи, а не найбільш характерною для більшості представників економічної системи «норма господарського контролю – це господарська правова характеристика параметрів об’єкта контролю або дій суб’єкта (суб’єктів) господарювання в господарській системі, або дій відносно об’єктів, які забезпечують або формують результат діяльності суб’єкта господарювання» вважає: а) що з позицій господарського контролю, в правовій державі є базові норми – правові, які у свою чергу, в залежності від сфери регулювання мають поділятися на господарсько-правові та організаційно-правові, які є складовою нормоіснування як базового елементу державного будівництва й державної політики, та яка скерована на цілеспрямоване управління та розвиток національної господарської системи; б) окремо слід зазначити про існування технологічних і технічних норм, які не мають правового характеру, проте їх існування має велике значення для контрольної діяльності.
Шевчук В.О.	«норми контролю, це: величини, що визначають цільові орієнтири та обмежуючі параметри діяльності, дотримання яких забезпечує досягнення поставлених цілей. Нормами контролю в певних умовах стають і фактичні величини. Вони мусять мати кілька вимірів, найважливішими з яких є їх якісні та кількісні параметри»

У фаховій літературі існує декілька підходів до формування норм – Шевчук В.О.

зазначає, що існує два основних джерела надходження необхідних для контролю даних:

- використання вже наявної, раніше сформованої інформації;
- цілеспрямованого формування інформації спеціально з метою здійснення контролю

Еталонні норми контролю

використовуються в ситуаціях, коли показники досліджуваного об'єкта порівнюються з певною величиною, яка виконує роль зразка (стандарту) тощо

За своїм походженням такі норми можуть бути:

- запозичені з об'єктивної реальності;
- спеціально змодельовані для того, щоб за допомогою них визначати цільові орієнтири та обмежуючі параметри розвитку об'єкта

Релевантні фактичні дані для контролю

одержують завдяки здійсненню функції обліку та шляхом спеціальних спостережень, здійснюваних контролюючим суб'єктом, які мають заздалегідь визначену мету, доцільність і засоби

Інформаційне забезпечення контролю

- дані про наявність ресурсів (майна), що належать господарюючим суб'єктам, документально зафіксовані за допомогою обліку;
- дані, які формуються безпосередньо суб'єктами контролю під час обстеження і фіксації фактичної наявності ресурсів (майна)

На даний час господарсько-правові норми поділяються на:

Норми	Приклади
норми-заборони	наприклад, заборона здійснення підприємницької діяльності органам державної влади та органам місцевого самоврядування
норми-принципи	загальні принципи господарювання – ст. 6 ГКУ; принцип свободи підприємницької діяльності – ст. 44 ГКУ, принципи зовнішньоекономічної діяльності – ст.2 Закону „Про зовнішньоекономічну діяльність”
н о р м и - визначення	більшість прийнятих протягом останніх 6-ти років законів має спеціальну статтю „Визначення термінів”
компетенційні норми	наприклад, про компетенцію Антимонопольного комітету, Національного банку України тощо
т е х н і к о - е к о н о м і ч н і норми	визначають порядок здійснення певних технологічних процесів, параметри і вихідні величини господарської діяльності: норми амортизаційних відрахувань, державні стандарти, державні будівельні норми та правила, технічні умови тощо
н о р м и - рекомендації	не будучи юридично обов’язковими для суб’єктів господарювання, орієнтують їх на бажану для суспільства (держави) поведінку у сфері господарювання): примірні статuti, примірні договори тощо

**Аналізуючи погляди вітчизняних вчених на природу
та види норм, останні можуть бути:**

1. нормами господарських правовідносин, до яких слід віднести трудові, фінансові, податкові, бюджетні відносини у сфері господарювання, які встановлюються відповідними нормами законодавства, постанов, наказів, положень органів законодавчої та виконавчої влади

2. нормами господарської діяльності, встановлені локальними актами суб'єкта господарювання

3. нормами господарської діяльності суб'єкта господарювання, які містять планові показники та показники як очікувані результати впровадження управлінських рішень (локальні умовні норми)