

Реформирование государственного внутреннего финансового контроля в Украине

© 2011 Н.А. Лыско

Киевский национальный университет им. Т. Шевченко

E-mail: nlysko@yandex.ru

В статье проанализировано современное состояние и пути дальнейшего реформирования государственного внутреннего финансового контроля в Украине с целью оценки его эффективности и результативности. Определены перспективы развития внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Ключевые слова: государственный финансовый контроль, внутренний контроль и внутренний аудит.

Государственный внутренний финансовый контроль – это контроль, который осуществляется в рамках системы исполнительных органов государственной власти, что обеспечивает надлежащее осуществление органами нижнего подчинения и должностными лицами решений высших органов, а также выполнение уполномоченными органами государственной власти своих обязательств при осуществлении контроля и руководства за финансовыми ресурсами со стороны органов государственной власти. Именно этот вид контроля, основной задачей которого является предотвращение возможных нарушений бюджетного законодательства и неэффективного использования бюджетных средств, что достигается благодаря эффективному функционированию внутреннего контроля и внутреннего аудита, приобретает особую актуальность в условиях реформирования государственного сектора экономики Украины. Возможности функционирования государственного внутреннего финансового контроля и внедрения системы внутреннего контроля и внутреннего аудита в Украине, а также трудности их осуществления исследуются такими украинскими учеными и практиками, как О.В. Барановская¹, М.Т. Билуха², И.К. Дрозд³, Е.В.Калюга⁴, Т.Г. Мельник, В.М. Мурашко⁵, П.Г. Петрашко, Е.Н. Романов, Н.И. Рубан, М.И. Сивульский, И.Б. Стефанюк, Н.И. Сушко⁶, М. Тимохин⁷, Е.А. Фещенко, О.О. Чечулина⁸, В.О. Шевчук⁹.

Следует отметить тот факт, что ученые по-разному рассматривают контроль и его классификацию. Так, если М.Т. Билуха выделяет государственный, независимый, аудиторский, муниципальный, ведомственный, внутриведомственный, то В.М. Мурашко к видам контроля относит государственный финансовый контроль, ведомственный контроль и аудит¹⁰. Е.В. Калюга и внутренний контроль рассматривает в двух ас-

пектах: ведомственный (отраслевой) и хозяйственный контроль¹¹.

В.О. Шевчук, который заложил теоретические особенности формирования и отображения государственного финансового контроля в Украине, рассматривает в зависимости от субъектов осуществления контроля государственный контроль как контроль в сфере государственной власти¹².

И.К. Дрозд в зависимости от субъектов проведения контроля за сферами экономических систем наряду с другими видами выделяет государственный внутренний финансовый контроль, который рассматривается как совокупность двух составляющих: системы внутреннего контроля и внутреннего аудита¹³.

Украинскими специалистами государственных органов контроля (О.В. Барановская, Н.И. Рубан, Н.И. Сушко, М. Тимохин, О.О. Чечулина) предлагается реализация европейской модели государственного внутреннего финансового контроля, которая рассматривается как система из трех элементов: внутреннего контроля, внутреннего аудита и их гармонизации.

Таким образом, разные мнения ученых по поводу сущности государственного внутреннего финансового контроля, классификации и необходимости его реформирования в Украине требуют дальнейшего осмысления и глубокого изучения учеными и практиками бюджетной сферы государства для выработки направления практической реализации.

Цель исследования – определение путей дальнейшего развития государственного внутреннего финансового контроля для обеспечения оценки его эффективности и результативности, поскольку увеличение количества нарушений бюджетного законодательства не свидетельствует об эффективности проведения контроля контролирующими органами, а скорее наоборот, показывает на нерезультативность его осуществле-

ния в государственном секторе Украины. Поэтому очень важно сформировать и реализовать ключевые критерии оценки результативности и эффективности государственного внутреннего финансового контроля в Украине.

Нами предлагаются следующие критерии оценки эффективности и результативности государственного внутреннего финансового контроля:

- наличие контролирующего подразделения в структуре субъекта хозяйствования или соответствующей должности в штатном расписании,

совой инспекции Украины за 2010-2011 гг., то можно отметить, что на протяжении этого промежутка времени было осуществлено почти 15,4 тыс. контрольных проверок, которыми охвачена деятельность больше 14,3 тыс. предприятий, из них 9,4 тыс. бюджетных учреждений. Причем проконтролировано операций по использованию государственных ресурсов на общую сумму около 720,3 млрд. грн.

Представим динамику незаконных растрат и недостач государственных ресурсов (рис. 1).

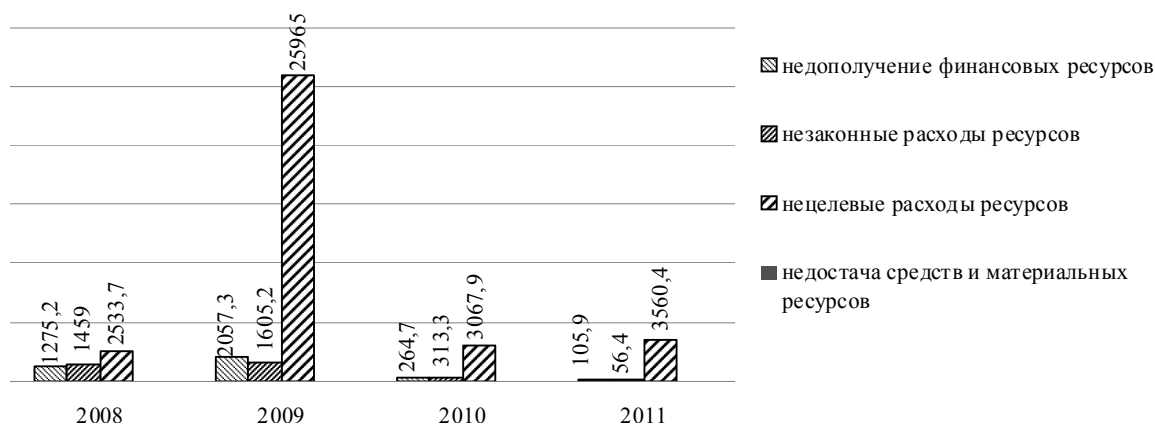


Рис. 1. Динамика незаконных, нецелевых расходов ресурсов, а также недополучение финансовых ресурсов за 2008-2011 гг.

Источник. Официальный сайт Государственной финансовой инспекции Украины. URL: www.dkrs.gov.ua.control/inform.

внутренних нормативных документов, которые регулируют проведение внутреннего финансового контроля, определение ответственных лиц за его осуществление и формирование для них прав и обязательств, которые должны предвидеть полноту и комплексность контрольных мер;

- действенность государственного финансового контроля, в том числе в аспекте недопущения нарушений и исправления отклонений от установленных правовых норм или предотвращения возникновения таких отклонений, формирование резервов для повышения эффективности функционирования исследованных процессов деятельности;

- состояние практического отображения результатов государственного внутреннего финансового контроля.

Мы отстаиваем такую точку зрения, что внутренние контрольно-ревизионные аппараты необходимы в ведомствах, министерствах, комитетах, т.е. органах, созданных по централизованной форме, подчиненных этим структурам и подотчетных территориально Государственной финансовой инспекции Украины.

Если проанализировать деятельность контролирующих органов Государственной финан-

Соотношение указанных нарушений и их структуру покажем на рис. 2. и рис. 3.

Одна из основных причин таких нарушений - неудовлетворительное качество внутреннего контроля и безответственное отношение со стороны многих распорядителей бюджетных средств.

Концепция развития государственного внутреннего финансового контроля, сформированная правительством Украины на период до 2017 г., предусматривает необходимость формирования и внедрения системы внутреннего контроля и системы внутреннего аудита в бюджетных учреждениях¹⁴. Но принятие этой концепции не привело к ее реализации, и поэтому данная реформа почти не была сдвинута с места.

Причиной, которая мешала осуществлению данной цели, было отсутствие механизмов обязательной ее реализации на законодательном уровне. Но с принятием новой редакции Бюджетного кодекса Украины, который начал действовать с 1 января 2011 г., все руководители бюджетных учреждений должны в обязательном порядке формировать систему внутреннего контроля и создавать подразделения внутреннего аудита.

К сожалению, по оценкам некоторых экспертов, данная концепция развития государствен-



Рис. 2. Структура нарушений, приведших к потере финансовых и материальных ресурсов за 2010 г.

Источник. Официальный сайт Государственной финансовой инспекции Украины. URL: www.dkrs.gov.ua.control/inform.

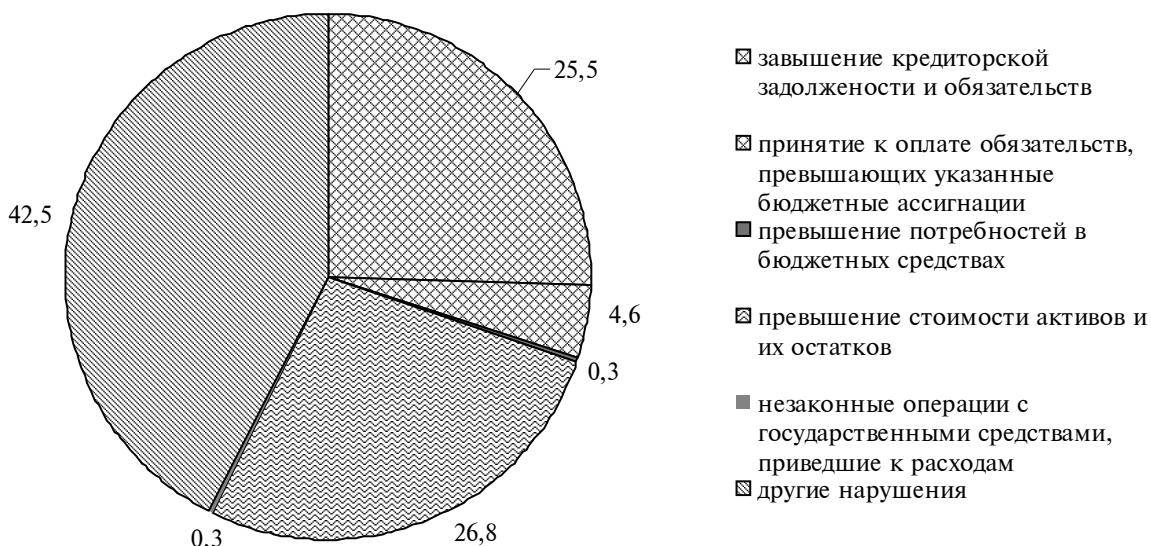


Рис. 3. Структура нарушений по результатам проверки контролирующими органами за 2010 г.

Источник. Официальный сайт Государственной финансовой инспекции Украины. URL: www.dkrs.gov.ua.control/inform.

ного контроля может сформировать “деформированный сценарий” усовершенствования контроля, который позволяет спрогнозировать риски негативных выводов от ее реализации:

- во-первых, содержание такой системы требует значительных материальных и финансовых ресурсов как со стороны государства, так и стороны налогоплательщиков;
- во-вторых, соединение двух разных по своей сути систем, одна с которых имеет основной целью - недопущение нарушений, а в случае их наличия - немедленное исправление, а другая система нацелена на поиск нарушителя и наказания его. Такая поляриность в подходах приве-

дет к глубокому конфликту как в самой системе контроля, так и между субъектами и объектами контроля;

- в-третьих, включение в систему значительного количества видов, форм и методов контроля как устарелых (командно-административных), так и современных, может привести к неэффективности и недейственности контрольных мер в результате их несогласованности.

Однако несмотря на сказанное, использование европейской модели государственного внутреннего финансового контроля закладывает фундамент для построения новой модели государственного внутреннего финансового контроля в

Украине. При создании современной системы государственного внутреннего финансового контроля необходимо учитывать особенности государственного управления, административно-территориального управления, а также общие принципы и приоритеты экономической и финансовой политики. Необходимо помнить, что реформирование системы государственного внутреннего финансового контроля требует определенного промежутка времени и усилий всех ее участников.

Новая модель государственного внутреннего финансового контроля в Украине постепенно приведет к реорганизации всей системы управления государственными финансами, одновременно с обязательным отображением ее составляющих - внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Внутренний контроль следует понимать как процесс, выступающий основным элементом системы управления и функцией руководства, в основу которого положены принципы ответственности и подотчетности руководства. Внутренний контроль не является разовым действием, а есть комплекс действий, постоянный управленческий процесс, который охватывает все операции каждой структурной единицы организации. Каждый сотрудник должен понимать важность внутреннего контроля и поддерживать его функционирование, знать свои обязательства и полномочия в осуществлении такого контроля. Ответственность за организацию и эффективность проведения контроля лежит на руководителе.

Внутренний аудит - это деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, которые направлены на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает руководству достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности системы внутреннего контроля¹⁵.

Введение внутреннего аудита как вида деятельности обязывает создать в каждом органе государственного сектора функционально независимое подразделение внутреннего аудита.

Гармонизация внутреннего контроля и внутреннего аудита обеспечивает эффективное функционирование системы в органах государственного и коммунального секторов. Этот процесс предполагает информационную, методологическую поддержку формирования в органах государственного и коммунального секторов системы внутреннего контроля и внутреннего аудита. Кроме того, важно обеспечить институциональную

возможность центрального подразделения гармонизации. Обеспечение гармонизации внутреннего контроля и внутреннего аудита предусматривает определение целей общегосударственного и регионального уровней в соответствии с тенденциями социально-экономического развития Украины и стратегических приоритетов государства.

Позиция контролирующих органов власти относительно развития гармонизации внутреннего контроля и внутреннего аудита соответствует международной практике и законодательству Европейского союза. В Главном контрольно-ревизионном управлении Украины уже функционирует управление гармонизации государственного внутреннего финансового контроля, а отдел модернизации управления государственными финансами Департамента реформирования бюджетной системы Министерства финансов Украины координирует деятельность контрольно-ревизионного управления, осуществляет осмотр и отвечает в целом за реформирование системы государственного внутреннего финансового контроля. Главным заданием управления на период реформ является помощь в создании надежной, адекватной, эффективной системы внутреннего контроля, которая может предотвратить финансовые нарушения.

Важно понять, что данные реформы касаются не только органов Государственной контрольно-ревизионной службы Украины, это революционные изменения во всей отечественной системе управления государственными финансами. Это не просто изменение названий ревизионных подразделений на подразделения внутреннего аудита во всех государственных органах. Это изменения в идеологии, которые требуют времени на их осуществление.

Исходя из приоритета государственной политики Украины по поводу вступления в Европейский союз одним с важных аспектов в этом процессе выступает адаптация системы государственного контроля к европейским требованиям, что предусматривает введение в деятельность органов государственного сектора систем внутреннего контроля и внутреннего аудита, требует определенных действий. Такой подход является научно подтвержденным, потому что способствует созданию структурированных заданий контроля, который обеспечивает осуществление государством его контрольных функций как в бюджетном процессе, так и в управлении государственным имуществом. Это даст возможность усовершенствовать механизмы, обеспечивающие финансовую стабильность национальной экономики и безопасности страны.

Таким образом, в государственном секторе Украины будет постепенно сформирована европейская модель государственного внутреннего финансового контроля. Необходимо в контексте реформы системы государственного управления в Украине в целом изменить подходы к понятию “контроль” и приблизить его к европейскому пониманию.

Проведенные исследования дают возможность сделать следующие выводы:

- в Украине для обеспечения оценки эффективности и результативности государственного контроля возникает необходимость его дальнейшего реформирования, поскольку увеличение количества нарушений бюджетного законодательства свидетельствует о неэффективности управления государственным сектором экономики, одной из функций которого является контрольная;

- предлагается сформировать ключевые критерии оценки эффективности и результативности государственного внутреннего финансового контроля в Украине согласно европейской модели государственного внутреннего финансового контроля;

- требует усовершенствования работа органов государственного внутреннего финансового контроля на пути формирования системы внутреннего контроля и внутреннего аудита;

- формирование и реализация системы внутреннего контроля и внутреннего аудита позволяет вовремя найти и идентифицировать нарушения бюджетного законодательства и случаи неэффективного использования государственных средств, что в свою очередь будет способство-

вать уменьшению количества необходимых контрольных мер и увеличению эффективности и результативности государственного внутреннего финансового контроля.

¹ Организация казначейского обслуживания бюджетов и контроля за соблюдением бюджетного законодательства: метод. пособие. Киев, 2010.

² Билуха М.Т. Теория финансово-хозяйственного контроля и аудита. Киев, 1996.

³ Дрозд И.К. Контроль экономических систем: монография. Киев, 2004.

⁴ Калюга Е.В. Финансово-хозяйственный контроль в системе управления. Киев, 2002.

⁵ Мурашко В.М. Контроль и ревизия деятельности предприятий промышленности Украины: учеб. пособие. Киев, 2003.

⁶ Сушко Н.И. Реформирование учета выполнения государственного бюджета: автореф. Киев, 2004.

⁷ Тимохин М., Чечулина О. Новое в реформировании государственного финансового контроля // Баланс - спецвыпуск: Изучение изменений в бюджетном и налоговом кодексе. 2010. □38. С. 3-7.

⁸ Там же.

⁹ Шевчук В.О. Контроль хозяйственных систем в обществе с переходной экономикой: монография. Киев, 1998.

¹⁰ Билуха М.Т. Указ. соч.

¹¹ Калюга Е.В. Указ. соч. С. 11.

¹² Шевчук В.О. Указ. соч. С. 19-21.

¹³ Дрозд И.К. Указ. соч.

¹⁴ Стратегия модернизации системы бухгалтерского учета в государственном секторе на 2007-2015 годы: постановление сформировано Кабинетом Министров Украины от 16 янв. 2007 г. □ 34. URL: www.dkrs.gov.ua.

¹⁵ Тимохин М., Чечулина О. Указ. соч.

Поступила в редакцию 07.04.2011 г.