

ріжсталь» при планових показниках випуску продукції та матеріальних витрат знижуючи собівартість продукції на 202,33 тис.грн передбачає додатковий випуск продукції на 439,85 тис.грн, та є у подальшому фактором зросту рентабельності та прибутковості.

Список використаних джерел:

1. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / За ред. Ф.Ф. Бутинця. – 5-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП Рута, 2003. – 726 с.
2. Гадзевич О.І. Основи економічного аналізу і діагностики фінансово – господарської діяльності підприємств: Навчальний посібник. – К. :Кондор, 2004. – 180с.
3. Економічний аналіз: Навч. посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатов. – К.: КНЕУ, 2001. – 346 с.
4. Михалевич С. Учет и внутрихозяйственный контроль использования материалов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2010. – №3. – С. 45-48.
5. Михалевич С. Классификация производственных запасов для эффективной организации учета // Бухгалтерский учет и аудит. – 2010. – №4. – С. 37-40.
6. Остапова Г.М., Сиваш К.М. Логістичні підходи до управління матеріальними запасами промислового підприємства // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2007. – № 1. – С. 247-251.
7. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. – К.:КНЕУ, 2004 – 412 с.

Рецензент – д.е.н., професор Макаренко А. П.

УДК 35.072. 6:336

**ОЦІНКА ДІЄВОСТІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ:
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ**

Гладка В. В., здобувач

Полтавська державна аграрна академія

В статті визначено місце дієвості фінансового контролю в процесі контрольної діяльності та в системі критеріїв ефективності фінансового контролю. На основі чіткого розмежування окремих елементів фінансового контролю проаналізовано процедуру оцінки дієвості. Систематизовано показники оцінки дієвості фінансового контролю за ознаками оцінки фінансового контролю як дії, оцінки динамічності діяльності, ефективності роботи інспекторського складу та дієвості експертно-аналітичної діяльності органу контролю.

Ключові слова: *фінансовий контроль, державний фінансовий контроль, критерій ефективності, дієвість, орган контролю.*

Постановка проблеми. Результати контрольної діяльності мають фінансові наслідки, які визначають подальшу поведінку об'єкта контролю та виступають початковою стадією прийняття управлінських рішень у будь-яких сферах господарської діяльності на всіх управлінських рівнях. Фінансові відносини пронизують усі сфери господарської діяльності, всі стадії суспільного виробництва, а критерії, покладені в основу фінансового контролю, є основою для прийняття рішень щодо використання коштів державного та місцевого бюджетів, позабюджетних фондів, забезпечення належної реалізації міжбюджетних відносин, поліпшення фінансової дисципліни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз сукупності наукових досліджень у сфері фінансового контролю [3; 4; 7; 14] формує уявлення що ефективність фінансового контролю виступає оцінним показником, що відбиває ступінь відповідності функціонування системи фінансового контролю поставленій меті й порівняння отриманих результатів та витрачених при цьому ресурсів. Оскільки місією державного фінансового контролю є сприяння економному, ефективному, результативному, законному і прозорому використанню фінансових ресурсів держави, можна стверджувати, що ефективність державного фінансового контролю є здатністю відповідної системи сприяти скороченню кількості й обсягів правопорушень, запобігати та протидіяти порушенням фінансово-бюджетного законодавства з найменшими витратами.

На думку О. І. Барановського, дієвість державного фінансового контролю є важливою з точки зору забезпечення фінансової безпеки України, оскільки сприяє виявленню фінансових злочинів [1, с. 19].

Визначення ступеня дієвості системи фінансового контролю відбувається в ході її оцінки. Аналіз досліджень окремих фахівців [5] дозволяє ідентифікувати оцінку дієвості фінансового контролю як процес, під час якого суб'єкт оцінки характеризує стан функціонування фінансової системи з метою встановлення відповідності певним критеріям оцінювання.

Більшість наукових робіт сучасних авторів, на жаль, торкається лише окремих теоретико-методичних підходів щодо оцінки дієвості фінансового контролю. Тому є потреба у формуванні ґрунтовної теоретичної основи визначення дієвості фінансового контролю.

Постановка завдання. Узагальнивши погляди науковців щодо оцінки дієвості фінансового контролю як процесу, обґрунтувати послідовність оцінки дієвості фінансового контролю, систематизувати показники оцінки дієвості органів фінансового контролю.

Виклад основного матеріалу дослідження. У загальному вигляді процедура фінансового контролю зводиться до співставлення фактичних і планових показників діяльності підприємства (установи, організації), виявлення суттєвих відхилень і причин, що викликають ці відхилення і розроблення рекомендацій щодо вжиття відповідних заходів.

Виходячи із сутності державного фінансового контролю, а також зважаючи на практичний досвід його здійснення, О. І. Ткаченко [13, с. 133] пропонує розглядати його як певну функціональну послідовність, континуум чітко окреслених етапів різного функціонального змісту (рис. 1).

У даному контексті авторська концепція фінансового контролю ґрунтується на ідеї попередження недоліків і помилок, їх усуненні, а не відображає погляд на фінансовий контроль як каральний захід. Такий підхід є більш продуктивним, оскільки передбачає взаємодію суб'єктів фінансового контролю та публічних фінансів. Здійснення державного фінансового контролю насамперед розпочинається зі збору інформації про діяльність підконтрольного об'єкта. Ця процедура здійснюється органом контролю на підставі: внутрішньої інформації; даних інших органів контролю (в тому числі і правоохоронних); відомостей, розміщених у засобах масової інформації, мережі Інтернет.

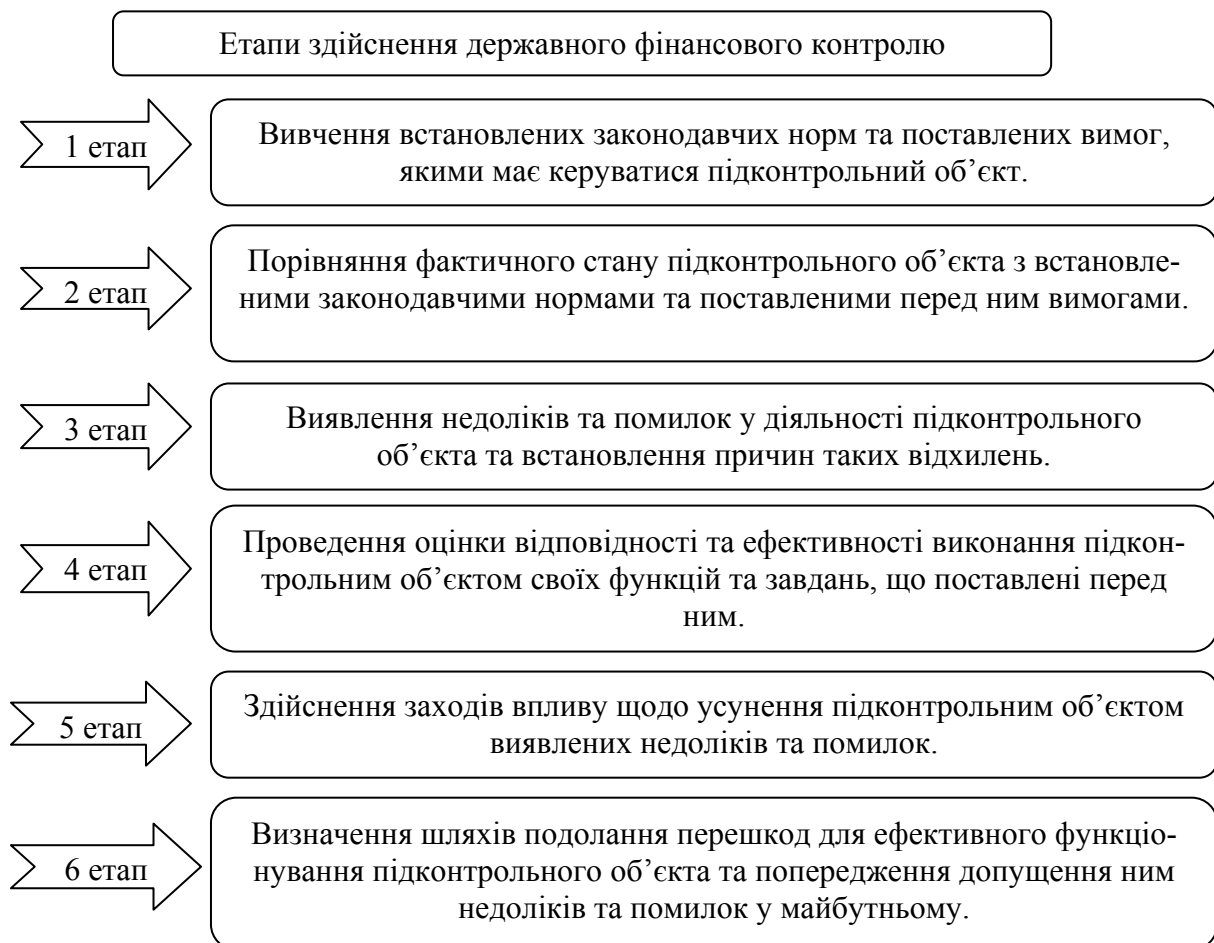


Рис. 1. Етапи здійснення державного фінансового контролю
Джерело: [13, с. 133]

Паралельно суб'єкт державного фінансового контролю повинен дослідити нормативно-правові акти, які регулюють діяльність підконтрольного об'єкта і дотримання ним фінансової дисципліни.

На наступному етапі суб'єктом державного фінансового контролю визначається фактичний стан діяльності підконтрольного об'єкта, перевіряється відповідність управлінських рішень чинному законодавству та встановленим вимогам. За результатами такого аналізу та відповідного порівняння формується висновок про наявність або відсутність недоліків і помилок у діяльності підконтрольного об'єкта. У випадку наявності відхилень від вимог чинного законодавства в царині державного фінансового контролю виникає необхідність у дослідженні природи та причин таких відхилень.

Орган контролю надає оцінку діяльності підконтрольного об'єкта в цілому та по окремих його функціях і завданнях, вживає заходів щодо усунення виявлених недоліків, приведення діяльності підконтрольного об'єкта у відповідність до чинних норм та вимог, а також щодо попередження помилок і недоліків в майбутніх періодах фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю.

Процедура оцінки дієвості державного фінансового контролю включає систему показників суб'єкт-об'єктної взаємодії у процесі здійснення інспектування.

За такого підходу складається можливість чіткого розмежування окремих елементів системи оцінки дієвості державного фінансового контролю,

таких як: суб'єкти оцінки (органи загального та спеціалізованого державного фінансового контролю, їх територіальні підрозділи, які здійснюють заходи, пов'язані з оцінкою дієвості системи фінансового контролю); об'єкт оцінки (державні фінансові ресурси та державне майно); предмет оцінки (критерії та показники дієвості системи фінансового контролю); процес оцінки (практична діяльність контролерів (інспекторів, аудиторів); дії щодо встановлення відповідності функціонування об'єкта оцінки певним критеріям); підсистема ресурсного забезпечення оцінки дієвості фінансового контролю (правова, інформаційна, організаційна, кадрова, фінансова, матеріальна).

В науковій літературі спостерігається ототожнення понять «ефективність державного фінансового контролю» й «ефективність діяльності органів контролю» та стверджується, що оцінку ефективності державного фінансового контролю потрібно здійснювати за критеріями результативності, дієвості й економічності [11]. Як бачимо, одним із критеріїв виявлення ефективності діяльності органів контролю разом з результативністю та економічністю виступає дієвість (рис. 2).

На думку низки науковців [4; 9, с. 156] критерій дієвості відображає той позитивний вплив, який контроль здійснює на підконтрольний об'єкт, і невіддільний від критерію результативності, проте не співпадає з ним. Дієвість доцільно розглядати як здатність вчиняти вплив, відповідність досягнутого результату потенційно можливому. В даному контексті дієвість фінансового контролю полягає в здатності органів контролю забезпечити своєчасне та повне виконання об'єктами фінансового контролю (підприємствами, установами, організаціями в частині наявних державних фінансових ресурсів та державного майна) вимог, вказівок та рекомендацій.

Потрібно враховувати, що якісні показники дієвості фінансового контролю не визначаються в абсолютних або відносних величинах, а їх рівень описується вербальними характеристиками. Так, рівень стратегічного спрямування фінансового контролю може бути вимірний, як: «повною мірою (сильно, майже, частково, іноді) відповідає поставленій меті». При цьому порівняльний ступінь вербальної характеристики визначається відповідно до оціночної шкали, яка розробляється експертом з дієвості фінансового контролю.

У ході дослідження більш детально розглянемо саме предмет оцінки: дієвість фінансового контролю.

Дієвість фінансового контролю як критерій його ефективності є складною економічною категорією, а тому вона не може бути визначена одним показником. Дієвість як критерій ефективності фінансового контролю є якісним відображенням наслідків контролю (дотримано чи не дотримано вимоги; отримано чи ні певний результат за відповідну суму коштів), а також визначається сукупністю кількісних показників.

Прикладами досягнутих органами контролю результатів можуть бути: виконання подань і розпоряджень; повернення до бюджетів і на бюджетні рахунки підприємств (установ, організацій) коштів; здійснення структурних перетворень; внесення змін до чинного законодавства; притягнення до відповідальності винних у фінансових зловживаннях або нераціональному використанні фінансових ресурсів осіб та установ.



Рис. 2. Дієвість як критерій ефективності фінансового контролю
Джерело: власна розробка автора

Л. А. Симонова звертає увагу, що «ефективність контрольної діяльності можна оцінити не тільки порушеннями, відображеними в акті та вираженими через конкретні показники збитків, але й сукупністю її об'єктивних наслідків» [12, с. 50], з чого можна зробити висновок, що наслідком здійснення фінансового контролю є отримання економічного, організаційного та/або соціального ефектів, які визначають корисний результат фінансово-господарської діяльності підконтрольних об'єктів.

Не всі показники соціального, організаційного та економічного ефектів і не завжди можуть мати кількісне вираження, тому з практичної точки зору найбільш прийнятним є спрощений розрахунок економічної ефективності як відношення суми коштів, повернутих на бюджетні рахунки й до бюджету, отриманих в результаті поліпшення діяльності об'єкта контролю, до затрат на утримання органу фінансового контролю.

Узагальнення теоретико-методичних підходів щодо оцінки дієвості фінансового контролю дозволило здійснити систематизацію відповідних показників (табл. 1).

Таблиця 1

Система кількісних показників оцінки дієвості фінансового контролю

Ознака	Найменування показника	Спосіб розрахунку
Оцінка фінансового контролю як дії	Кількість виконаних подань і розпоряджень	Кількісний вираз виконаних подань і розпоряджень щодо усунення недоліків та порушень.
	Обсяг коштів, повернутих до державного і місцевих бюджетів та на бюджетні рахунки організацій	Сума коштів, повернутих до бюджетів всіх рівнів і на бюджетні рахунки підприємств, установ, організацій.
	Відсоток відшкодування матеріальних збитків державі в загальному обсязі виявлених незаконних витрат, нестач і крадіжок	Відношення відшкодованих збитків державі до обсягу виявлених незаконних витрат, нестач і крадіжок, виражене у відсотках.
	Кількість структурних перетворень в економіці, в органах виконавчої влади і на підприємствах, здійснених за поданням фахівців	Кількісний вираз структурних перетворень в економіці, в органах виконавчої влади і на підприємствах, здійснених за поданням фахівців.
	Збільшення доходної частини бюджету або економія його видаткової частини, отримані за поданням фахівців	Сума відшкодованих за поданням фахівців матеріальних збитків державі.
	Кількість поправок до чинного законодавства	Кількість внесених за результатами проведених перевірок поправок до чинного законодавства.
	Кількість постанов уряду, ухвалених за поданням фахівців	Кількість спрямованих на удосконалення процесу фінансового контролю постанов Уряду, ухвалених за поданням фахівців.

Ознака	Найменування показника	Спосіб розрахунку
	Кількість рішень (наказів, розпоряджень, нормативних актів), ухвалених за поданням фахівців	Сумарна кількість рішень, ухвалених за поданням фахівців.
	Кількість кримінальних справ, заведених за матеріалами проведених ревізій та перевірок	Сумарна кількість кримінальних справ, заведених за матеріалами проведених ревізій та перевірок.
Оцінка динамічності діяльності	Рівень дієвості подань (розпоряджень)	Співвідношення кількості виконаних подань (розпоряджень) до загальної кількості направлених подань (розпоряджень).
Ефективність роботи інспекторського складу	Коефіцієнт дієвості контролю	Відношення обсягів коштів, повернутих до бюджету за результатами контрольних заходів, до обсягу перевірених коштів.
Експертно-аналітична діяльність контрольного органу	Кількість перетворень	Сумарна кількість організаційних і структурних перетворень в економіці, галузях, міністерствах і відомствах.
	Збільшення обсягу, економія ресурсів	Зростання доходної частини бюджету (економія видаткової частини), економія матеріальних, трудових, природних ресурсів.

Джерело: узагальнено автором за даними [2; 6; 10, с. 55-56]

Наведені показники можуть використовуватись як з метою оцінки дієвості органів контролю, так і з метою стимулювання інспекторів та структурних підрозділів. Оцінка дієвості державного фінансового контролю може бути кількісно виміряною за допомогою сукупності показників на рівні окремого органу державного фінансового контролю за рядом ознак: оцінки фінансового контролю як дії, динамічності діяльності, ефективності роботи інспекторського складу, дієвості експертно-аналітичної діяльності контрольного органу.

Згідно критерію дієвості на основі сукупності показників уповноважені органи контролю застосовують санкції до порушників фінансово-бюджетного законодавства. Так, основними показниками, які визначають дієвість бюджетного контролю за видатками на освіту, науку, охорону здоров'я, здійснюваного органами Держфінінспекції України, є такі: обсяг усунутих порушень фінансової дисципліни; кількість осіб, притягнутих до адміністративної, дисциплінарної та матеріальної відповідальності; обсяг накладених адміністративних штрафів. Суттєвим недоліком при цьому можна вважати відсутність ґрунтовного аналізу причин виникнення правопорушень.

Дієвість здійснення контрольних заходів проявляється у впливі органу контролю на протиправні дії підконтрольного об'єкта, а також у відповідності обсягів виявлених правопорушень у грошовому вимірі обсягам фактично відшкодованих збитків за результатами перевірки. Показники дієвості також застосовуються з метою оцінки ефективності діяльності Територіальних під-

розділів Держфінінспекції України. Проведений автором аналіз форм звітності Територіальних підрозділів Держфінінспекції України дозволив сформулювати систему фінансових показників для оцінки дієвості органу фінансового контролю (табл. 2).

Таблиця 2

Система показників дієвості діяльності органів фінансового контролю

Орган контролю	Показники
Територіальні підрозділи Держфінінспекції України	Кількість задоволених судом позовів, пред'явлених органами Держфінінспекції (ДФІ) у випадках установлених законодавством
	Кількість випадків скасування (повне або часткове) за рішенням суду, що набрало законної сили протягом звітного періоду, актів ревізій та/або вимог
	Кількість випадків задоволення оскаржень щодо винесених посадовими особами ДФІ постанов про адміністративні правопорушення за ст.ст.164-2, 166-6 КУпАП
	Кількість винесених посадовими особами ДФІ постанов про адміністративні правопорушення за ст.ст.164-2, 166-6 КУпАП
	Кількість актів реагування правоохоронних органів на дії працівників територіальних органів ДФІ, які підтвердилися (повністю або частково)
	Кількість матеріалів ревізій, об'єктивно повернутих правоохоронними органами із зауваженнями
	Кількість складених довідок за результатами участі у проведенні перевірок у якості залучених спеціалістів
	Кількість складених довідок за результатами участі у проведенні перевірок (за винятком тих, що проводяться по розпочатих досудових розслідувань) у якості залучених спеціалістів
	Кількість кримінальних проваджень, за результатами участі спеціалістів у перевітках (за винятком тих, що проводяться по розпочатих досудових розслідувань), що документально підтверджено правоохоронними органами
	Кількість кримінальних проваджень за інформаціями по проведенням контрольним заходам
	Обсяг усунутих усіх порушень фінансової дисципліни
	Кількість осіб, притягнутих до адміністративної відповідальності
	Обсяг накладених адміністративних штрафів
	Рівень усунення фінансових порушень, що призвели до незаконних, нецільових витрат та нестач ресурсів, %
	Кількість виконаних прямих доручень і звернень Президента України, Кабінету Міністрів, Верховної ради, народних депутатів
	Відшкодовано втрат фінансових і матеріальних ресурсів, допущених внаслідок порушень законодавства
	Стягнуто податковим органом в дохід бюджету за матеріалами ревізій та перевірок
	Кількість рішень (наказів, розпоряджень, законодавчих і нормативно-правових актів), ухвалених за результатами ревізій, перевірок державних закупівель та державних фінансових аудитів

Джерело: узагальнено автором на основі [10, с. 54-55; 11, с. 139-140]

Дана система включає 18 показників, які можуть бути скориговані відповідно до змін чинного законодавства. Кожен з наведених у табл. 2 показників відображає певний аспект контрольної діяльності щодо виявлення порушень у фінансових операціях та випадків розпорядження державним майном, які можуть бути пов'язані з нецільовим використанням фінансових ресурсів, незаконним їх привласненням внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень або об'єктів кримінального характеру.

Висновки. Пропоновані теоретико-методичні підходи до визначення дієвості фінансового контролю дозволяють здійснювати оцінку контролю як управлінської функції, а також оцінку діяльності органу фінансового контролю. Разом з тим вони забезпечують можливість здійснення наскрізної оцінки, тобто можуть бути адаптовані і використані на різних рівнях управління органу фінансового контролю (від рядового інспектора до органу контролю в цілому), а виявлення кількісних параметрів показників дозволяє оцінювати діяльність органу фінансового контролю в динаміці. При встановленні дієвості фінансового контролю кількість проведених перевірок, кількість ухвалених і реалізованих за матеріалами перевірок рішень є показниками, які у поєднанні з іншими дозволяють зробити висновок про силу впливу фінансового контролю на правильність і законність використання фінансових ресурсів державного бюджету.

Отже, дієвість фінансового контролю дозволяє виявити позитивні наслідки контролю за змістом діяльності об'єкта перевірки, якість його фінансово-господарської діяльності, уміння суб'єкта фінансового контролю виправити становище, а саме: забезпечити своєчасне і повне виконання рекомендацій, вказівок і пропозицій, наданих підконтрольному об'єкту, а за необхідності домогтися їхнього виконання, використовуючи надані законодавством повноваження.

Список використаних джерел:

1. Барановський, О. І. Фінансова безпека держави / О. І. Барановський // Фінанси України. – 1996. – № 11. – С. 19-34.
2. Басанцов, І. В. Теоретичні і методичні основи оцінки ефективності державного фінансового контролю [Текст] / І. В. Басанцов // Вісник Сумського державного університету. Сер. : Економіка. – 2004. – № 6(65). – С. 149-156.
3. Бутинець, Т. А. Ефективність господарського контролю : проблеми визначення / Т. А. Бутинець // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 2 (56). – С. 10-18.
4. Виговська, Н. Г. Розвиток методичних основ ефективності внутрішнього фінансового контролю / Н. Г. Виговська // Вісник Сумського національного аграрного університету. Сер. : Фінанси та кредит. – 2011. – № 1. – С. 23-31.
5. Дмитренко, І. М. Методика аудиторської оцінки якості функціонування системи внутрішнього контролю підприємств-клієнтів / І. М. Дмитренко, М. В. Борисенко // Аудитор України. – 2004. – № 18. – С. 17-22.
6. Дрозд, І. К. Державний фінансовий контроль : [навч. посіб.] / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : ТОВ «Імекс-ЛТД», 2007. – 304 с.
7. Костирко, Р. О. Оцінка ефективності внутрішнього контролю в управлінні витратами підприємства [Текст] / Р. О. Костирко // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. Сер. Економічні науки. – 2009. – № 4. – С. 210-218.

8. Методичні рекомендації щодо здійснення інспектування органами Державної фінансової інспекції України, затверджені наказом Держфінінспекції України від 14.12.2011 р. № 90 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.48367.0> (Дата доступу 21.08.2015). – Назва з екрану.

9. Пантелєєв, В. П. Внутрішньогосподарський контроль : методологія та організація : монографія / В. П. Пантелєєв // Держ. акад. статистики, обліку та аудиту. – К. : Інформ. аналіт. агентство, 2008. – 491 с.

10. Письменна, Т. В. Система показників ефективності бюджетного контролю видатків на освіту / Т. В. Письменна // Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Сер. : Економіка. – 2010. – Вип. 15. – С. 52-62. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nznuoa_2010_15_9.pdf. (Дата доступу 11.08.2015). – Назва з екрану.

11. Симоненко, В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) [Текст] / В. К. Симоненко, О. І. Барановський, П. С. Петренко. – К. : Знання України, 2006. – 280 с.

12. Симонова, Л. А. Эффективность государственного финансового контроля / Л. А. Симонова // Финансы. – 2006. – № 4. – С. 50-52.

13. Ткаченко, О. І. Сутність і складові системи державного фінансового контролю [Текст] / О. І. Ткаченко // Облік і фінанси. – 2013. – № 4 (62). – С. 130 – 135.

14. Хмельницький, В. А. Критерии и показатели оценки эффективности финансово-хозяйственного контроля и направления ее повышения в современных условиях / В. А. Хмельницький, Т. А. Гринь // Бухгалтерский учет и анализ. – 2008. – № 5. – С. 8-11.

Рецензент – д.держ.упр., професор Лозинська Т.М.

УДК: 330.15:338.432

ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИРОБНИЧОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА ВІДТВОРЕННЯ ВИРОБНИЧО-РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Гринчук Ю.С., к.е.н., доцент

Білоцерківський національний аграрний університет

У статті розглянуті особливості виробничої діяльності аграрних підприємств та відтворення їх виробничо-ресурсного потенціалу. Визначено, що ефективність виробництва пов'язана із своєчасними структурними зрушеннями виробничих ресурсів у відповідь на виклики внутрішнього та зовнішнього чинників. Тому важливе значення має правильне обґрунтування та використання методологічних підходів для відтворення виробничо-ресурсного потенціалу. З цією метою пропонуються цілеорієнтований, логістичний та маркетинговий підходи. Визначені принципи відтворення виробничих ресурсів з урахуванням властивостей суб'єктів господарювання як системних утворень.

Ключові слова: *виробнича діяльність, ефективність, виробничо-ресурсний потенціал, відтворення, принципи, концептуальні засади, моделі, управління.*

Постановка проблеми. Рівень розвитку продуктивних сил суспільства визначається станом його виробничо-ресурсного потенціалу, що зумовлено його роллю як базису, на якому формуються напрями майбутніх тенденцій економічного розвитку країни; як системи, що синтезує динамічне зростання знову створеної вартості. Фактично мова йде про межі виробничо-відтворювальних процесів на підприємствах, у галузях, національному гос-