

В. В. Шевченко,
Головний спеціаліст Рахункової палати України, м. Київ
ORCID ID: 0000-0002-5181-8537

DOI: 10.32702/2306-6806.2019.7.79

ФУНКЦІОНАЛЬНО-ВАРТІСНИЙ АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИЩОГО ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ НА РЕГІОНАЛЬНОМУ РІВНІ

V. Shevchenko,
Chief Desk Officer of the Accounting Chamber of Ukraine, Kyiv

FUNCTIONAL-COST ANALYSIS OF THE EFFECTIVENESS OF SUPREME STATE FINANCIAL
CONTROL AT THE REGIONAL LEVEL

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні основи і практичні аспекти аналізу діяльності вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні. Об'єктом дослідження є процеси раціоналізації функцій вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні. У процесі підготовки статті використано сучасні методи проведення наукових досліджень: метод ієрархій, функціонально-вартісний підхід, аналіз і синтез, формалізація. Основним науковим результатом статті є обґрунтування методичного підходу до функціонально-вартісного аналізу ефективності вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні. Методику функціонально-вартісного підходу адаптовано до раціоналізації функцій децентралізованих органів вищого фінансового контролю, за таким алгоритмом: їхня основна функція представляється функціями нижчого рівня як допоміжними елементами; зв'язок між елементною та функціональною структурами об'єкта визначається на основі рангів функцій за ієрархічними рівнями функціональної моделі за допомогою методу розстановки пріоритетів на основі матриці суміжності, яка дозволяє розрахувати абсолютну і відносну значущість функцій різних рівнів і рангів. Витрати на їх реалізацію визначено шляхом розподілення загальної суми витрат на реалізацію основної функції пропорційно їхньої відносної значущості, порівнюючи з трудовитратами. В основу раціоналізації функцій територіальних управлінь Рахункової палати України покладено вирівнювання економічно обґрунтованого розподілу витрат на їх реалізацію на 1 людину-день роботи контролюючого суб'єкта, що є принципово новим.

The focus of state financial control on ensuring the effective use of public financial resources and the need for a clear delineation of functions between individual entity of supreme audit institutions puts on the order of the day the search for adequate tools to rationalize their activities, among which the functional approach should be highlighted. The subject of research is the theoretical, methodological foundations and practical aspects of the analysis of the activities of the supreme state financial control at the regional level. The object of the research is the processes of rationalization of the functions of supreme state financial control at the regional level. In the process of preparing the article, modern research methods were used: the method of hierarchy, functional-cost approach, analysis and synthesis, and formalization. The main scientific result of the article is the rationale for the methodological approach to the functional-cost analysis of the efficiency of supreme state financial control at the regional level. The functional-cost approach is adapted to the rationalization of the functions of decentralized of the supreme state audit institution according to the following algorithm: their main function is represented by the functions of the lower level as auxiliary elements; the relationship between the elemental and functional structures of the object is determined on the basis of the ranks of functions by the hierarchical levels of the functional model using the prioritization method based on the adjacency matrix, which allows to calculate the absolute and relative significance of functions of different levels and ranks. The costs of their implementation are determined by allocating the total amount of the costs of implementing the main function in proportion to

their relative significance in comparison with the labor input. The rationalization of the functions of the regional offices of the Accounting Chamber of Ukraine is based on the equalization of the economically justified allocation of expenses for their implementation per 1 work-day of the entity, and is fundamentally new.

Ключові слова: функціонально-вартісний аналіз, ефективність, вищий державний фінансовий контроль, регіональний рівень.

Keywords: functional-cost analysis, efficiency, supreme state financial control, regional level.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Фінансовий контроль як сукупність засобів державного регулювання забезпечує проведення ефективної державної фінансової політики і, як наслідок, національну безпеку держави й дотримання інтересів громади [1, с. 154]. Під фінансовим контролем розуміється спостереження, чи визначення або виявлення фактичного стану фінансових показників діяльності в порівнянні з заданими. Необхідною умовою ефективності фінансового контролю є система бухгалтерського обліку, що забезпечує вірогідність і повноту відображення вартісних показників діяльності суб'єктів господарювання [2]. Специфіка будь-якого контролю як елемента управління — його вторинність [3, с. 686]: контролювати можна тільки те, що вже є незалежно від контролю. Фінансовий контроль за своєю суттю не є інструментом безпосередньої організації фінансової діяльності. У загальному розумінні він зводиться до спостереження фактичного стану показників фінансової діяльності суб'єктів фінансових правовідносин порівнюючи з заданими нормативними актами показниками [4].

Орієнтація державного фінансового контролю на забезпечення ефективного використання державних фінансових ресурсів і потреби чіткого розмежування функцій між окремими контрольними суб'єктами ставить на порядок денний пошук адекватного інструментарію раціоналізації їхньої діяльності, серед якого необхідно виділити функціональний підхід.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ, В ЯКИХ ЗАПОЧАТКОВАНО РОЗВ'ЯЗАННЯ ДАНОЇ ПРОБЛЕМИ І НА ЯКІ СПИРАЄТЬСЯ АВТОР, ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ, КОТРИМ ПРИСВЯЧУЄТЬСЯ ОЗНАЧЕНА СТАТТЯ

Функціональний підхід полягає в тому, що об'єкт розглядається з позиції тієї корисності (функціональності), яку він має або повинен мати (з позиції призначення об'єкту і його споживчих властивостей, можливості задовольняти потреби покупця). Відповідно до теорії Т. Сааті все дослідження об'єкту ведеться відносно його функцій і функцій його елементів, що розглядаються в плані їхньої значущості (важливості), форм

Таблиця 1. Структуризація функції територіального управління Рахункової палати України "проведення контролю за виконанням Державного бюджету України" за ієрархічними рівнями

1.1 – Планування та методичне забезпечення контрольно-аналітичних заходів	1.2 – Проведення самостійних контрольно-аналітичних заходів	1.3 – Проведення контрольно-аналітичних заходів за завданнями департаментів	1.4 – Контроль Рішень РП
1.1.1 – Вибір та обґрунтування теми заходу, дата розгляду її на засіданні РП, дані щодо мети і предмету аудиту, трудовитрати	1.2.1 – Оприлюднення інформації в ЗМІ про результати контрольно-аналітичних заходів	1.3.1 – Підготовка узагальненої інформації з висновками та пропозиціями	1.4.1 – Підготовка висновку про зняття з контролю, у разі вжиття всіх необхідних заходів реагування
1.1.1.1 – Проведення моніторингу стану фінансування регіонів	1.2.2 – Розгляд та затвердження Звіту на засіданні	1.3.2 – Складання актів, довідок	1.4.2 – Моніторинг виконання Рішень РП
1.1.1.1.1 – Ретельна оцінка зібраних матеріалів, виявлення ризиків.	1.2.3 – Підготовка узагальненої інформації та проекту звіту із висновками та пропозиціями	1.3.2.1. – Верифікація	1.4.3 – Підготовка інформації про результати контрольно-аналітичних заходів та направлення її для інформування та вжиття необхідних заходів Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України, обласним державним (районним) адміністраціям, органам місцевого самоврядування та перевіренним об'єктам
1.1.1.1.2 – Аналіз нормативно-правових актів із питань бюджетної політики.	1.2.3.1 – Складання актів, довідок	1.3.2.1. – Збір та опрацювання доказів;	
1.1.1.1.3 – Аналіз і дослідження порушень і відхилень у бюджетному процесі.	1.2.3.1.1 – Верифікація	1.3.2.1.2. – Огляд документів;	
1.1.1.1.4 – Аналіз наявних актуальних проблем соціально-економічного розвитку територій, значущих, як для регіону, так і для країни загалом, у тому числі додержання прав громадян, визначених Конституцією України.	1.2.3.1.1.1 – Збір та опрацювання доказів.	1.3.2.1.3. – Аналіз методів організації та результатів роботи об'єкта перевірки;	
1.1.1.1.5 – Підготовка та направлення відповідних запитів	1.2.3.1.1.2 – Огляд документів.	1.3.2.1.4. – Аналіз конкретних фактів та ситуацій	
	1.2.3.1.1.3 – Аналіз методів організації та результатів роботи об'єкта перевірки.	1.3.3 – Підготовка та затвердження робочого плану та доручень на виконання заходу державного фінансового контролю (аудиту)	
	1.2.3.1.1.4 – Аналіз конкретних фактів та ситуацій.		
	1.2.3.1.1.5 – Аналіз усіх наявних даних		
	1.2.4. – Підготовка, розгляд та затвердження проекту програми та доручень на право проведення перевірки		

Джерело: складено автором.

прояву, формування і величини витрат на їх прояв (здійснення) для якнайповнішого задоволення заданих вимог, забезпечення ефективних шляхів їхньої реалізації [5]. Функціонально-вартісний аналіз у сучасних умовах В. Щербаков, О. Приходько використовують для управління фінансовими ресурсами підприємницьких структур [6, с. 99]. Проте його застосування для розв'язання проблем державного фінансового контролю є обмеженим. Серед наявних праць також слід виділити роботу В. Покинтелиці, у якій адаптовано методику функціонально-вартісного аналізу до процесів адміністрування податків, охарактеризовано їхній опис в інтегрованій автоматизованій інформаційній системі податкових органів, класифіковано функції управління податкового контролю юридичних осіб [7].

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є адаптація методичних засад функціонально-вартісного підходу до оцінки ефективності вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні.

**ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ
ДОСЛІДЖЕННЯ З ПОВНИМ ОБГРУНТУВАННЯМ
ОТРИМАНИХ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ**

Основну функцію територіального управління Рахункової палати України — проведення контролю за виконанням Державного бюджету України на регіональному рівні можна представити функціями нижчого рівня (табл. 1). Предметна структура об'єкта за своєю суттю є ієрархічною основою, що визначає взаємозв'язки, роль та місце кожної складової в забезпеченні виконання завдань об'єкту загалом. Водночас елементна структура відображає рівні елементів, де елементи нижчого ряду входять до сусіднього — більш високого.

Після вивчення предметної структури об'єкта і зв'язування призначення кожного елементу встановимо зв'язок між предметною (елементною) і функціональною структурами об'єкта. Визначимо рівень і ранг функцій, тобто її положення на ієрархічному рівні функціональної моделі. Кожному рангу функції присвоїмо назву.

Головна функція (A) — I, I рівень основні функції (B) — 1.1; 1.2; 1.3, 1.4, II рівень допоміжні функції 1-го рангу (C1) — 1.1.1; 1.2.1; 1.2.2; 1.2.3; 1.2.4; 1.3.1; 1.3.2; 1.3.3, 1.4.1; 1.4.2; 1.4.3, III рівень допоміжні функції 2-го рангу (C2) — 1.1.1.1; 1.2.3.1, 1.3.2.1, IV рівень допоміжні функції 3-го рангу (C3) — 1.1.1.1.1; 1.1.1.1.2; 1.1.1.1.3; 1.1.1.1.4; 1.1.1.1.5; 1.2.3.1.1; 1.3.2.1.1; 1.3.2.1.2; 1.3.2.1.3; 1.3.2.1.4 та V рівень допоміжні функції 4-го рангу (C4) — 1.2.3.1.1.1; 1.2.3.1.1.2; 1.2.3.1.1.3; 1.2.3.1.1.4; 1.2.3.1.1.5.

Присвоїмо відповідні числові значення рангам функцій за десятибальною шкалою. Зважаючи на те, що значущість функції залежить від її ієрархічного місцезнаходження, тому вагу в балах рангу функції вибираємо з з таких співвідношень (табл. 2).

Кількісна оцінка зв'язків у функціональній моделі проводиться за допомогою визначення важливості (значущості) функцій. Важливість функції являє собою вплив цієї функції на значення та характеристики об'єкта. З допомогою методу розстановки пріоритетів виз-

Таблиця 2. Відповідність рівнів функції вагам рангів у балах

Рівень функції	Вага рангу в балах
B	10
C ¹	5
C ²	2,5
C ³	1,25
C ⁴	0,625

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

начимо значущість функцій. Даний метод оцінювання ведеться послідовно за рівнями функціональної моделі, починаючи з першого. Для кожної групи функцій одного рівня, що реалізують одну функцію вищого рівня, побудуємо матрицю суміжності, у результаті чого визначимо ранги переваги варіантів за критеріями. Заповнення матриці почнемо з розстановки пріоритетів, водночас врахуємо, що дана матриця симетрична щодо головної діагоналі. Для критеріїв за рядками підсумуємо бали, а потім знайдемо суму значень стовпця. Для отримання балів відносної важливості критеріїв суму кожного рядка поділимо на загальну суму. Чим більший бал, тим більша важливість критерію.

Щоби здійснити розстановку пріоритетів введемо такі умовні позначення:

- < (гірше) — і-та функція менш важлива, за j-ту функцію;
- > (краще) — і-та функція більш важлива, за j-ту функцію;
- = (дорівнює) — і-та та j-та функції мають однакову важливість.

Визначимо абсолютну значущість (AVi) кожної i-тої функції за такою формулою:

$$AVi = \sum_{j=1}^n (Aij \cdot Fi) \tag{1}$$

де Fi — сума балів за кожним рядком (для кожної функції).

Сума кількісних співвідношень за рядком матриці суміжності дасть значення параметра цього рядка.

Відносну значущість (Rli) кожної i-тої функції за відношенням до найближчої вищестоящої визначимо за такою формулою:

$$Rli = \frac{AVi}{\sum_{i=1}^n AVi} \tag{2}$$

Складемо матрицю суміжності A_{ij} для I рівня основних функцій. Знакам відносин основних функцій присвоїмо числові значення в балах, а саме: ">" — 20 балів; "=" — 10 балів; "<" — 5 балів (табл. 3).

Складемо матриці суміжності A_{ij} для II рівня допоміжних функцій 1-го рангу. Знакам відносин основних функцій присвоїмо числові значення в балах, а саме: ">" — 10 балів; "=" — 5 балів; "<" — 2,5 балів (табл. 4).

Складемо матриці суміжності A_{ij} для III рівня допоміжних функцій 2-го рангу (табл. 5). Знакам відносин основних функцій присвоїмо числові значення в балах, а саме: ">" — 5 балів; "=" — 2,5 балів; "<" — 1,25 балів.

Таблиця 3. Матриця суміжності A_{ij} для першого рівня основних функцій

i		j				Fi	AVi	Rli
		B1.1	B1.2	B1.3	B1.4			
1	B1.1	10	<5	>20	<5	40	1975	0,22
2	B1.2	>20	10	>20	>20	70	3100	0,35
3	B1.3	>20	<5	>20	10	55	2500	0,28
4	B1.4	<5	<5	10	<5	25	1225	0,14
Разом							8800	1

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Таблиця 4. Матриця суміжності A_{ij} для другого рівня допоміжних функцій 1-го рангу

i		j				F_i	AV_i	RI_i
		$C^{1.2.1}$	$C^{1.2.2}$	$C^{1.2.3}$	$C^{1.2.4}$			
1	$C^{1.2.1}$	5	<2,5	<2,5	>10	20	381,25	0,19
2	$C^{1.2.2}$	>10	5	<2,5	>10	27,5	550,00	0,28
3	$C^{1.2.3}$	>10	>10	5	>10	35	775,00	0,39
4	$C^{1.2.4}$	<2,5	<2,5	<2,5	5	12,5	268,75	0,14
Разом							1975	1
i		j			F_i	AV_i	RI_i	
		$C^{1.3.1}$	$C^{1.3.2}$	$C^{1.3.3}$				
1	$C^{1.3.1}$	5	<2,5	>10	17,5	250	0,31	
2	$C^{1.3.2}$	>10	5	>10	25	400	0,50	
3	$C^{1.3.3}$	<2,5	<2,5	5	10	156,25	0,19	
Разом							806,25	1
i		j			F_i	AV_i	RI_i	
		$C^{1.4.1}$	$C^{1.4.2}$	$C^{1.4.3}$				
1	$C^{1.4.1}$	5	<2,5	>10	17,5	250	0,31	
2	$C^{1.4.2}$	>10	5	>10	25	400	0,50	
3	$C^{1.4.3}$	<2,5	<2,5	5	10	156,25	0,19	
Разом							806,25	1

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Таблиця 5. Матриця суміжності A_{ij} для третього рівня допоміжних функцій 2-го рангу

i		j	F_i	AV_i	RI_i
		$C^{2.1.1.1}$			
1	$C^{2.1.1.1}$	2,5	2,5	6,25	1,00
Разом				6,25	1
i		j	F_i	AV_i	RI_i
		$C^{2.2.3.1}$			
1	$C^{2.2.3.1}$	2,5	2,5	6,25	1,00
Разом				6,25	1
i		j	F_i	AV_i	RI_i
		$C^{2.3.2.1}$			
1	$C^{2.3.2.1}$	2,5	2,5	6,25	1,00
Разом				6,25	1

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Складемо матриці суміжності A_{ij} для IV рівня допоміжних функцій 3-го рангу (табл. 6). Знакам відносин основних функцій присвоїмо числові значення в балах, а саме: ">" — 2,5 балів; "=" — 1,25 балів; "<" — 0,625 балів.

Таблиця 6. Матриця суміжності A_{ij} для четвертого рівня допоміжних функцій 3-го рангу

i		j					F_i	AV_i	RI_i
		$C^{3.1.1.1.1}$	$C^{3.1.1.1.2}$	$C^{3.1.1.1.3}$	$C^{3.1.1.1.4}$	$C^{3.1.1.1.5}$			
1	$C^{3.1.1.1.1}$	1,25	>2,5	>2,5	<0,625	>2,5	9,38	60,94	0,25
2	$C^{3.1.1.1.2}$	<0,625	1,25	>2,5	<0,625	>2,5	7,5	45,70	0,19
3	$C^{3.1.1.1.3}$	<0,625	<0,625	1,25	<0,625	>2,5	5,63	33,98	0,14
4	$C^{3.1.1.1.4}$	>2,5	>2,5	>2,5	1,25	>2,5	11,25	79,69	0,32
5	$C^{3.1.1.1.5}$	<0,625	<0,625	<0,625	<0,625	1,25	3,75	25,78	0,10
Разом								246,1	1
i		j	F_i	AV_i	RI_i				
		$C^{3.2.3.1.1}$							
1	$C^{3.2.3.1.1}$	1,25	1,25	1,56	1,00				
Разом				1,56	1				
i		j				F_i	AV_i	RI_i	
		$C^{3.3.2.1.1}$	$C^{3.3.2.1.2}$	$C^{3.3.2.1.3}$	$C^{3.3.2.1.4}$				
1	$C^{3.3.2.1.1}$	0,625	>1,25	>1,25	>1,25	4,38	12,11	0,39	
2	$C^{3.3.2.1.2}$	<0,3125	0,625	>1,25	>1,25	3,44	8,59	0,28	
3	$C^{3.3.2.1.3}$	<0,3125	<0,3125	0,625	>1,25	2,5	5,96	0,19	
4	$C^{3.3.2.1.4}$	<0,3125	<0,3125	<0,3125	0,625	1,56	4,20	0,14	
Разом							30,86	1	

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Таблиця 7. Матриця суміжності A_{ij} для п'ятого рівня допоміжних функцій 4-го рангу

i		j					F_i	AV_i	RI_i
		C^4	C^4	C^4	C^4	C^4			
1	C^4	1,25	>1,25	>1,25	>1,25	>1,25	5,63	19,92	0,32
2	C^4	<0,3125	0,625	>1,25	>1,25	>1,25	4,69	15,23	0,25
3	C^4	<0,3125	<0,3125	0,625	>1,25	>1,25	3,75	11,43	0,19
4	C^4	<0,3125	<0,3125	<0,3125	0,625	>1,25	2,81	8,50	0,14
5	C^4	<0,3125	<0,3125	<0,3125	<0,3125	0,625	1,88	6,45	0,10
Разом								61,52	1

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Складемо матрицю суміжності A_{ij} для V рівня допоміжних функцій 4-го рангу. Знакам відносин основних функцій присвоїмо числові значення в балах, а саме: ">" — 1,25 балів; "=" — 0,625 балів; "<" — 0,3125 балів (табл. 7).

Після складання елементної структури об'єкта, вивчивши зміст і призначення кожного елемента, сформуємо функції кожного елемента, за всією елементною структурою. Об'єкту значущість цієї функції розглянемо щодо об'єкта загалом.

На підставі отриманих результатів побудуємо функціональну структуру об'єкта (рис. 1). Побудувавши елементну та функціональну моделі, визначимо витрати на ці функції. Припустимо, що загальна сума витрат на проведення контролю за виконанням державного бюджету становить 2359,0 тис. грн, розрахуємо витрати за кожним носієм функцій.

Таблиця 8. Розподіл витрат на реалізацію I рівня основних функцій

Показник	B1.1	B1.2	B1.3	B1.4
Відносна важливість функції (RBI _i)	0,22	0,35	0,28	0,14
Всього витрат (S _{ji}), тис. грн, у т.ч.	2359,00			
за окремими функціями (SI _i), тис. грн	524,22	833,99	667,19	333,60

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

У зв'язку з тим, що один і той же носій бере участь у реалізації декількох функцій, то витрати на нього між цими функціями розподілимо пропорційно значущості кожної функції в реалізації єдиної для розглянутих функцій, функції більш високого рівня, за допомогою такої формули:

$$SI_i = \sum_{j=1}^m \left(S_{ji} \cdot \frac{RBI_i}{\sum_{i=1}^{nBI} RBI_i} \right) \quad (3),$$

де S_{ji} — витрати на j-тий носій, що реалізує i-ту функцію. Відносна важливість j-тої функції i-того рівня відносно до об'єкта загалом (RBI_i) визначається помноженням відносних значень відповідних функцій за відношенням до найближчих вищестоящих.

Розподіл витрат пропорційно значущості кожної функції I рівня основних функцій наведений у таблиці 8.

Розподіл витрат пропорційно значущості кожної функції II рівня допоміжних функцій 1-го рангу наведений у таблиці 9.

Розподіл витрат пропорційно значущості кожної функції III рівня допоміжних функцій 2-го рангу наведений у таблиці 10.

Розподіл витрат пропорційно значущості кожної функції IV рівня допоміжних функцій 3-го рангу наведений у таблиці 11.

Розподіл витрат пропорційно значущості кожної функції V рівня допоміжних функцій 4-го рангу наведений у таблиці 12.



Рис. 1. Функціональна структура об'єкта — органу вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Таблиця 9. Розподіл витрат на допоміжні функції II рівня 1-го рангу

Показник	C ¹ 1.1.1	C ¹ 1.2.1	C ¹ 1.2.2	C ¹ 1.2.3	C ¹ 1.2.4	C ¹ 1.3.1	C ¹ 1.3.2	C ¹ 1.3.3	C ¹ 1.4.1	C ¹ 1.4.2	C ¹ 1.4.3
RBI _i	0,22	0,07	0,10	0,14	0,05	0,09	0,14	0,05	0,04	0,07	0,03
SI _i , тис. грн	524,2	162,2	231,7	324,3	115,8	214,5	333,6	119,1	95,3	166,8	71,5
S _{ji} , тис. грн	524,2	834,0				667,2			333,6		

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Таблиця 10. Розподіл витрат на допоміжні функції III рівня 2-го рангу

Показник	C ² 1.1.1.1	C ² 1.2.3.1	C ² 1.3.2.1
RBI _i	0,22		0,12
SI _i , тис. грн	524,22		324,33
S _{ji} , тис. грн	524,22		324,33
			333,60

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Таблиця 11. Розподіл витрат на допоміжні функції IV рівня 3-го рангу

Показник	C ³ 1.1.1.1	C ³ 1.1.1.2	C ³ 1.1.1.3	C ³ 1.1.1.4	C ³ 1.1.1.5	C ³ 1.2.3.1.1	C ³ 1.3.2.1.1	C ³ 1.3.2.1.2	C ³ 1.3.2.1.3	C ³ 1.3.2.1.4
RBI _i	0,06	0,04	0,03	0,07	0,02	0,14	0,05	0,04	0,03	0,02
SI _i , тис. грн	142,97	95,31	71,48	166,80	47,66	324,33	119,14	95,31	71,49	47,66
S _{is} , тис. грн	524,22					324,33	333,60			

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Таблиця 12. Розподіл витрат на допоміжні функції V рівня 4-го рангу

Показник	C ⁴ 1.2.3.1.1.1	C ⁴ 1.2.3.1.1.2	C ⁴ 1.2.3.1.1.3	C ⁴ 1.2.3.1.1.4	C ⁴ 1.2.3.1.1.5
RBI _i	0,04	0,034	0,026	0,02	0,01
SI _i , тис. грн	99,79	84,82	64,87	49,90	24,95
S _{is} , тис. грн	324,33				

Джерело: складено автором на основі розрахунків.

Для визначення економічної ефективності реалізації окремих функцій територіального управління Рахункової палати України порівняємо економічно обгрунтований розподіл витрат на їх реалізацію, що ґрунтується на пропорційності значущості кожної функції в реалізації єдиної функції більш високого рівня. Загальна сума витрат часу на проведення контролю за виконанням державного бюджету становила 2498 людино-днів, витрати за кожним носієм функцій наведено у таблиці 13. За допомогою функціонально-вартісної діаграми виявимо функції, що підлягають оптимізації на основі порівняльної оцінки виражених у відносних одиницях значущих функцій та їхньої вартості.

Відповідно, оптимізації, насамперед, повинні піддаватися функції, важливість яких значно менша, ніж питомо вага витрат на їхній прояв у загальних витратах на об'єкт. Це стосується під функції 1.2 "Проведення самостійних контрольно-аналітичних заходів". Раціоналізацію функцій виконаємо, з огляду на вирівнювання витрат на 1 люд.-день. Раціональним є перерозподілення витрат часу з реалізації функції 1.2 на користь інших функцій. Економічний зміст раціоналізації полягає в зміщенні акцентів у бік збільшення часу на планування та методичне забезпечення контрольно-аналітичних заходів, що дозволить ретельніше готуватися до проведення самостійних контрольно-аналітичних заходів.

Таблиця 13. Загальний вигляд матриці елементної структури проведення контролю за виконанням Державного бюджету України територіальним управлінням Рахункової палати України

Елементи об'єкта за рівнями моделі					Витрати		Фонд робочого часу		Витрати на 1 люд./день, грн
1	2	3	4	5	тис. грн	%	люд./дні	%	
1.1					524,22	22,2	488	19,5	1074,22
	1.1.1	1.1.1.1			524,22	22,2	488	19,5	1074,22
			1.1.1.1.1		142,97	6,1	133	5,3	1074,96
			1.1.1.1.2		95,31	4,0	89	3,6	1070,90
			1.1.1.1.3		71,48	3,0	67	2,7	1066,87
			1.1.1.1.4		166,80	7,1	155	6,2	1076,13
			1.1.1.1.5		47,66	2,0	44	1,8	1083,18
1.2.					833,99	35,4	1073	43,0	777,25
	1.2.1				162,17	6,9	209	8,4	775,93
	1.2.2				231,66	9,8	298	11,9	777,38
	1.2.3	1.2.3.1	1.2.3.1.1		324,33	13,7	417	16,7	777,77
				1.2.3.1.1.1	99,79	4,2	129	5,2	773,57
				1.2.3.1.1.2	84,82	3,6	109	4,4	778,17
				1.2.3.1.1.3	64,87	2,7	83	3,3	781,57
				1.2.3.1.1.4	49,90	2,1	64	2,6	779,69
				1.2.3.1.1.5	24,95	1,1	32	1,3	779,69
	1.2.4				115,83	4,9	149	6,0	777,38
1.3					667,19	28,3	626	25,1	1065,80
	1.3.1				214,45	9,1	201	8,0	1066,92
	1.3.2	1.3.2.1			333,60	14,1	313	12,5	1065,81
			1.3.2.1.1		119,14	5,1	112	4,5	1063,75
			1.3.2.1.2		95,31	4,0	89	3,6	1070,90
			1.3.2.1.3		71,49	3,0	67	2,7	1067,01
			1.3.2.1.4		47,66	2,0	45	1,8	1059,11
	1.3.3				119,14	5,1	112	4,5	1063,75
1.4					333,60	14,1	311	12,4	1072,67
	1.4.1				95,31	4,0	89	3,6	1070,90
	1.4.2				166,80	7,1	155	6,2	1076,13
	1.4.3				71,49	3,0	67	2,7	1067,01
Разом					2359,00	100,0	2498	100,0	944,36

Джерело: складено автором на основі розрахунків

Важливим є збільшення часу на проведення контрольно-аналітичних заходів за завданнями департаментів, а також на контроль виконання рішень РП. Це дозволить підсилити дієвість наступного контролю за реалізацією на практиці висновків і рекомендацій аудиту. Економічний зміст раціоналізації полягає в зміщенні акцентів у бік збільшення часу на планування та методичне забезпечення контрольно-аналітичних заходів.

ВИСНОВКИ З ПРОВЕДЕНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Основним науковим результатом статті є обґрунтування методичного підходу до функціонально-вартісного аналізу ефективності вищого державного фінансового контролю на регіональному рівні. Методику функціонально-вартісного підходу адаптовано до раціоналізації функцій децентралізованих органів вищого фінансового контролю, за таким алгоритмом: їхня основна функція представляється функціями нижчого рівня як допоміжними елементами; зв'язок між елементною та функціональною структурами об'єкта визначається на основі рангів функцій за ієрархічними рівнями функціональної моделі за допомогою методу розстановки пріоритетів на основі матриці суміжності, яка дозволяє розрахувати абсолютну і відносну значущість функцій різних рівнів і рангів. Витрати на їх реалізацію, визначені шляхом розподілення загальної суми витрат на реалізацію основної функції пропорційно їхньої відносної значущості, порівнюючи з трудовитратами. В основу раціоналізації функцій територіальних управлінь Рахункової палати покладено вирівнювання економічно обґрунтованого розподілу витрат на їх реалізацію на 1 людину-день роботи контролюючого суб'єкта, що є принципово новим.

Перспективами подальших досліджень є адаптація методики функціонально-вартісного аналізу для оцінки комунікативних зв'язків Рахункової палати України.

Література:

1. Трофімова Л.В. Про визначення окремих понять, пов'язаних з фінансовою діяльністю держави. Часопис Київського університету права. 2010. № 2. С. 151—156.
2. Weirich T.R., Churyk N.T., Pearson T.C. Accounting and Auditing Research and Databases: Practitioner's Desk Reference. New Jersey: Published by John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, 2012. 257 p.
3. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента: Пер. с англ. М: Дело, 1992. 702 с.
4. Жураковський де Сас Т.Б. Проблема детермінації державного фінансового контролю в сучасних умовах. Державне управління: теорія та практика. 2009. № 2(10). URL: http://www.academy.gov.ua/ej/ej10/doc_pdf/Zhurakovskyy.pdf
5. Саати Т. Принятие решений. Метод анализа иерархий. Пер. с английского Р.Г. Вачнадзе. Москва: Радио и связь, 1993. 278 с.
6. Щербак В.А., Приходько Е.А. Основы финансового функционально-стоимостного анализа. Новосибирск: Изд-во НГТУ, 2003. 164 с.
7. Покинтелиця В.М. Функціонально-вартісний аналіз процесів адміністрування податків. Економічні інновації. 2010. Вип. 41. С. 195—205.

References:

1. Trofimova, L.V. (2010), "About definition of separate concepts connected with financial activity of the state", Chasopys Kyivs'koho universytetu prava, vol. 2, pp. 151—156.
2. Weirich, T. R. Churyk, N. T. and Pearson, T. C. (2012), Accounting and Auditing Research and Databases: Practitioner's Desk Reference, John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, US.

3. Mescon, M. H. Albert, M. and Khedouri, F. (1992), Osnovy menedzhmenta [Management], Delo, Moscow, Russia.

4. Zhurakovskiy de Sas, T.B. (2009), "A problem of determination of state financial control in modern conditions", Derzhavne upravlinnia: teoriia ta praktyka, [Online], vol. 2, no. 10, available at: http://www.academy.gov.ua/ej/ej10/doc_pdf/Zhurakovskyy.pdf (Accessed 10 May 2019).

5. Saaty, T. (1993), Prinjatje reshenij. Metod analiza ierarhij [Decision making. Method of analysis of hierarchies], Radio and Communications, Moscow, Russia.

6. Shherbakov, V.A. and Prihod'ko, E.A. (2003), Osnovy finansovogo funkcional'no-stoimostnogo analiza [Fundamentals of financial functional-cost analysis], NSTU, Novosibirsk, Russia.

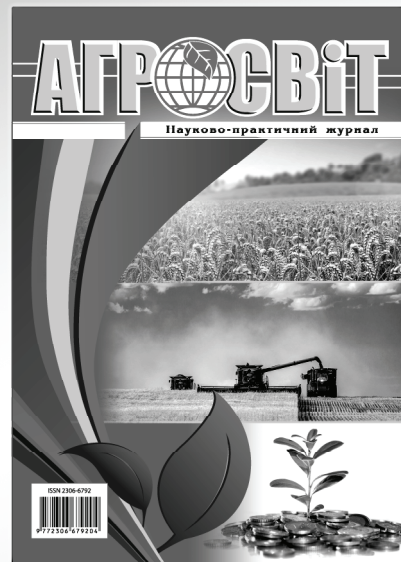
7. Pokintelicja, V.M. (2010), "Functional-cost analysis of tax administration processes", Ekonomichni innovatsii, vol. 41, pp.195—205.

Стаття надійшла до редакції 04.07.2019 р.

АГРОСВІТ

www.agrosvit.info

Передплатний індекс: 23847



Виходить 24 рази на рік

**Видання включено до переліку
наукових фахових видань України
з ЕКОНОМІКИ**