

Тернопільський національний економічний університет,

м. Тернопіль

Фінансовий контроль у сфері охорони здоров'я: аналіз функцій та пріоритети розвитку

Ключові слова: фінансовий контроль, види, форми фінансового контролю, функції контролюючих органів, показники контрольних заходів.

Ключевые слова: финансовый контроль, виды, формы финансового контроля, функции контролирующих органов, показатели контрольных мероприятий.

Keywords: financial control, kinds, forms of financial control, functions of supervisory organs, indexes of control measures.

Розглянуто сутність, види та форми фінансового контролю, як обов'язкового елемента та одного з методів управління фінансами охорони здоров'я. Проаналізовано найважливіші функції основних суб'єктів фінансового контролю у сфері охорони здоров'я, їх повноваження щодо здійснення контролю та показники проведених контрольних заходів. Висвітлено проблеми функціонування фінансового контролю в сфері охорони здоров'я. Окреслено шляхи підвищення його ефективності.

Essence, kinds and forms of financial control, is considered, as a mandatory member and one of methods of financial management of health protection. The major functions of basic subjects of financial control in health protection, their plenary powers, in relation to realization of control and indexes of the conducted control measures are analysed. The problems of functioning of financial control are reflected in the sphere of health protection. Outlined ways of increase of his efficiency.

Рассмотрена сущность, виды и формы финансового контроля, как обязательного элемента и одного из методов управления финансами здравоохранения. Проанализированы важнейшие функции основных субъектов финансового контроля в сфере здравоохранения, их полномочий, относительно осуществления контроля и показатели проведенных контрольных мероприятий. Отражены проблемы функционирования финансового контроля в сфере здравоохранения. Очерчены пути повышения его эффективности.

Постановка проблеми. Організація охорони здоров'я має відповідати чинному законодавству, враховувати інтереси споживачів та громадськості. Виконати цю умову можна за наявності системи ефективного контролю. Будучи функцією управління, контроль є об'єктивно необхідним. Він відіграє важливу роль, недооцінка якої значно знижує ефективність управління фінансами. За його допомогою процес управління спрямовується відповідно до визначеної моделі, виявляючи можливі відхилення та усуваючи їх.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні і практичні аспекти контролю розглядаються у працях таких вітчизняних економістів, як В. Базилевич, Л. Баластрик, О. Василик, К. Павлюк, В. Федосов, С. Юрій, В. Стоян та інших. У сучасній економічній літературі використовуються терміни «державний фінансовий контроль», «фінансово-господарський контроль», «бюджетний контроль», «бюджетно-фінансовий контроль» [1-4]. Згадані види фінансового контролю виділяються залежно від об'єкта, який наділений контрольними повноваженнями чи суб'єкта, який його здійснює, і є достатньо дослідженими. В той час, напевне, ні одна галузь не викликає у громадян такого інтересу і такої тривоги, як охорона здоров'я. Суспільство не може бути байдужим до рівня і якості послуг, що надаються медичними установами. Тому особливої актуальності набувають питання ефективності та ощадливості використання фінансових ресурсів галузі, особливо, в умовах їх обмеженості. Важливу роль у забезпеченні цього процесу відіграє фінансовий контроль.

Постановка завдання. Тому завданням даної статті є дослідження об'єктів, суб'єктів, функцій фінансового контролю та його пріоритетів у сфері охорони здоров'я на даному етапі реформування галузі.

Виклад основного матеріалу. Фінансовий контроль – це комплекс заходів, що реалізується через систему спостереження та перевірки законності і ефективності процесів формування та використання фінансових ресурсів з метою оцінки обґрунтованості прийнятих управлінських рішень і результатів їх виконання [2,с.382]. Призначення фінансового контролю у сфері охорони здоров'я полягає у сприянні найбільш повному використанню джерел формування фінансових ресурсів та їх ефективному використанню для задоволення потреб суспільства. При цьому мають бути враховані інтереси як громадян, так і самих медичних установ. Контрольними функціями в сфері охорони здоров'я наділені органи державної влади залежно від рівня ініціювання, а також інститути незалежного фінансового контролю. У вітчизняній літературі фінансовий контроль класифікується за різними ознаками і має певні складові. В залежності від характеру взаємовідносин

суб'єкта і об'єкта виділяють зовнішній та внутрішній фінансовий контроль. Внутрішній здійснюється коли суб'єкт і об'єкт входять до однієї системи [1,с.540]. Зокрема, розпорядники бюджетних коштів, в особі керівників установ охорони здоров'я, згідно статті 26 Бюджетного кодексу України [5] здійснюють внутрішній контроль за фінансовою та господарською діяльністю бюджетних установ, що має проводитись відповідними підрозділами та фахівцями, а також постійну оцінку результатів діяльності на предмет їх відповідності завданням та планам. Заходи фінансового контролю, що здійснюються зовнішніми органами, охоплюють систему державних органів. В системі державного фінансового контролю суб'єктами контролю виступають – Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Рахункова палата, Міністерство охорони здоров'я, Міністерство фінансів України, фінансові органи місцевих рад, Державна контрольно-ревізійна служба України, Державне казначейство України, місцеві державні адміністрації, інші. Порівняння функцій основних суб'єктів фінансового контролю наведено в таблиці 1.

Таблиця 1. Порівняння найважливіших функцій основних суб'єктів фінансового контролю у сфері охорони здоров'я [6-9]

Форми та види фінансового контролю	Назва суб'єкта контролю	Контрольні функції
наступний, зовнішній	Верховна Рада України	Контроль за використанням бюджетних коштів
наступний, зовнішній	Кабінет Міністрів	Контроль за виконанням державних цільових програм.
наступний, зовнішній	Рахункова палата	Контроль та аудит фінансової та господарської діяльності міністерств, відомств, бюджетних установ в частині контролю за використання коштів Державного бюджету України на охорону здоров'я; контроль за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів за обсягами, структурою та їх цільовим призначенням; контроль за фінансуванням та ефективністю використання коштів на реалізацію загальнодержавних програм;
попередній, поточний, наступний, зовнішній	Міністерство фінансів (Департамент фінансів охорони здоров'я та соціальних програм)	Контроль за ходом виконання відповідних бюджетних програм, підготовка аналітичних матеріалів та висновків щодо ефективності і результативності використання бюджетних коштів.
попередній, поточний, наступний, зовнішній	фінансові органи місцевих державних адміністрацій та міських рад	Контроль за дотриманням бюджетного законодавства головними розпорядниками коштів та одержувачами бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу.
попередній, поточний, зовнішній	Державне казначейство	Контроль за відповідністю кошторисів та планів використання бюджетних коштів розпису державного та місцевих бюджетів; відповідністю платежів узятим зобов'язанням та бюджетним

		асигнуванням; витрачанням бюджетних коштів; дотриманням правил ведення бухгалтерського обліку, складенням звітності про виконання кошторисів бюджетних установ; контроль за закупівлями товарів, робіт і послуг за державні кошти; за наявністю асигнувань для взяття зобов'язань та відповідністю взятих зобов'язань певним асигнуванням за їх економічними характеристиками.
наступний, зовнішній	Державна контрольно-ревізійна служба	Контроль за: цільовим та ефективним використанням коштів державного та місцевих бюджетів і товарно-матеріальних цінностей в міністерствах, відомствах, бюджетних установах; аудит фінансово-господарської діяльності бюджетних установ; порядком ведення бухгалтерського обліку та достовірністю звітності про виконання кошторисів у бюджетних установах; правильністю визначення потреби в бюджетних коштах, взяття зобов'язань та виконанням кошторисів; перевірки закупівель товарів, робіт та послуг за державні кошти.
попередній, поточний, наступний, внутрішній	Міністерство охорони здоров'я та його органи на місцях	Контроль за діяльністю суб'єктів, що належать до сфери управління міністерства, станом фінансово-бюджетної дисципліни у галузі. Контроль за повнотою надходжень, отриманих розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів та їх витрачанням, аналіз ефективності використання цих коштів.
поточний, внутрішній	Керівники установ охорони здоров'я	Контроль за фінансовою та господарською діяльністю бюджетної установи.

За кожним суб'єктом контролю закріплені відповідні повноваження щодо здійснення фінансового контролю та права на застосування заходів у разі виявлення правопорушень. Основна частина контрольної роботи зосереджена на зовнішньому контролі, який проводиться органами Державної контрольно-ревізійної служби, Рахункової палати, Міністерством фінансів після виконання фінансових операцій. В останні роки зросла роль попереднього та поточного контролю, який здійснюють Міністерство охорони здоров'я та його органи на місцях, місцеві фінансові органи. Проте якість такого контролю, що підтверджують результати ревізій і перевірок здійснених контрольно-ревізійними підрозділами, в тому числі повторних після фінансових органів, засвідчує про недоліки їх контрольної роботи, низьку ефективність. Перехід на казначейське обслуговування бюджетів за доходами і видатками та управління коштами на єдиному казначейському рахунку дало можливість значно посилити попередній і поточний контроль, який в казначейських органах направлений на недопущення фактів нецільового використання коштів та дотримання кошторисної дисципліни. Поряд з цим, як свідчать окремі матеріали ревізій і перевірок Контрольно-ревізійних управлінь, в установах охорони здоров'я мали місце факти нецільового використання бюджетних коштів, та інші порушення фінансової дисципліни, які на відповідних етапах

фінансової діяльності повинні бути виявлені та усунені фахівцями органів Державного казначейства [10,с.52]. В галузі охорони здоров'я функцію внутрішнього контролю покладено на Міністерство охорони здоров'я України та його органи на місцях. Постановою Кабінету Міністрів № 685 [11] з метою посилення здійснення внутрішнього фінансового контролю керівники міністерств були зобов'язані забезпечити створення і функціонування самостійних контрольно-ревізійних підрозділів. Такий підрозділ було створено у Міністерстві охорони здоров'я. Проте організація діяльності ревізійної служби характеризується низькою ефективністю. Контрольно-ревізійний підрозділ, на який покладено реалізацію цих функцій, за результатами перевірок Державної контрольно-ревізійної служби, не в змозі забезпечити системного періодичного контролю за діяльністю суб'єктів, що належать до сфери управління міністерства та суттєво вплинути на стан фінансово-бюджетної дисципліни у галузі [12]. Аналіз повноважень основних суб'єктів фінансового контролю свідчить про те, що в Україні переважає наступний контроль у формі ревізій і перевірок фінансово-господарської діяльності установ та організацій та аудитів ефективності використання бюджетних коштів. Провідне місце належить органам ДКРС України, які наділені найширшими повноваженнями у цій сфері. Підконтрольними органам являються від установ і закладів, які утримуються на бюджетах сільських, селищних і міських (районного значення) рад до міністерств та інших центральних органів влади. Важливе місце у сфері зовнішнього наступного контролю належить Рахунковій палаті України, функції якої обмежені сферою використання коштів Державного бюджету. Частка попереднього контролю є незначною. Попередній та поточний контроль здійснюється органами Державного казначейства, фінансовими органами та управліннями чи відділами охорони здоров'я на етапах складання кошторисів та планів асигнувань, взяття зобов'язань та оплати рахунків. В основному превалюють заходи подальшого контролю, які здійснюються через значний час після прийняття управлінських рішень чи проведення операцій. Досі переважають фіскальні форми контролю, що проводяться сторонніми для

об'єкта контролю органами з метою встановлення фінансових порушень, а не вивчення причин їх виникнення. Наприклад, тільки органами КРУ в Тернопільській області щороку в середньому здійснюється по 30 контрольних заходів у сфері охорони здоров'я, обсяг охоплених контрольними заходами державних закупівель та фінансових і матеріальних ресурсів у 2009 р. зріс в 1,7 рази порівняно з 2005 р. Частка закладів, в яких виявлено фінансові порушення зросла до 100 відсотків (таб.2).

Таблиця 2

Показники проведених контрольних заходів в Тернопільській області
у 2004-2009 рр. [13]

Показники	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Проведено контрольних заходів	37	43	36	19	21	19
Перевірено установ і організацій	30	26	33	14	15	17
Кількість закладів, в яких виявлено фінансові порушення	25	22	28	14	13	17
Питома вага закладів, в яких виявлено фінансові порушення	83	85	85	100	87	100
Обсяг охоплених контрольними заходами державних закупівель та фінансових і матеріальних ресурсів, тис.грн.	-	292255,1	253853,8	357086,4	318909,2	485988,2

Висновки. Досліджуючи поставлені перед собою завдання, ми прийшли до висновків, що в Україні відсутній рамковий закон про фінансовий контроль, який би визначав базову структуру, суб'єкти та об'єкти контролю, узгодив би повноваження органів фінансового контролю з метою уникнення дублювання функцій та забезпечення дієвості та результативності останнього. Так само відсутнє загальне законодавче визначення сутності та процедур контролю в системі діяльності органів державного управління. Проблема правової невизначеності цілісної системи фінансового контролю частково розв'язується окремими законами та підзаконними нормативно-правовими актами, де окреслено контрольні повноваження і процедури для окремих органів, основною або однією з відокремлених функцій діяльності яких є контроль за фінансово-господарською діяльністю установ та організацій та інших сторін функціонування охорони здоров'я. Не здійснюється незалежний фінансовий контроль ефективності реалізації економічних і соціальних проектів в сфері охорони здоров'я, що підтримуються міжнародними фінансовими

організаціями. Відсутнє загальне законодавче визначення сутності і процедур внутрішнього контролю, функціонування якого має забезпечити головний розпорядник бюджетних коштів – керівник органу.

З огляду на вказані проблеми та з метою підвищення ефективності фінансового контролю за формуванням та використанням фінансових ресурсів охорони здоров'я необхідно: прийняти закон про фінансовий контроль; впорядкувати чинну нормативно-правову базу з метою уникнення дублювання функцій контролюючих органів; встановити порядок обміну інформацією між контролюючими органами; забезпечити проведення аналізу ефективності використання фінансових ресурсів охорони здоров'я, виявити порушення та фактори, що їх спричиняють; розвивати внутрішній фінансовий контроль, який би проявлявся через діяльність спеціально створених комісій з представників установ охорони здоров'я; створити взаємопов'язану систему внутрішнього та зовнішнього, попереднього, поточного і подальшого контролю за проведенням фінансових операцій, в тому числі державних закупівель.

Список використаних джерел:

1. Василик О.Д. Державні фінанси України: підруч. / О.Д. Василик, К.В. Павлюк. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 608 с.
2. Юрій С.І. Казначейська система: підруч. / С.І. Юрій, В.І. Стоян, О.С. Даневич. - [2-ге вид.змін й доп.]. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2006. – 818 с.
3. Фінанси: підруч. / С.І. Юрій, В.М. Федосов, Л.М. Алексеєнко та ін.; за ред. С.І. Юрій, В.М. Федосова; Тернопільськ. нац. екон. ун-т. - К. : Знання, 2008. - 611 с.
4. Базилевич В.Д. Державні фінанси: навч.посібник / В.Д. Базилевич, Л.О. Баластрик. – К.: Атіка, 2002. – 368 с.
5. Бюджетний кодекс України. Закон України від 21.06.2001 р. № 2542 – III (із змінами та доповненнями) // Нормативні акти. – 2001. - №18. – С.3-64.
6. Закон України Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні від 26.01.1993 р. №2939-XII зі змінами. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до докум.: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/39878>

7. Закон України Про Рахункову палату від 11.07.1996 року №315 із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу до докум.: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article>
8. Положення про Міністерство фінансів України. Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2006 р. №1837. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до докум.:

<http://minfin.kmu.gov.ua/control/publish/article>

9. Положення про Міністерство охорони здоров'я України із змінами. Затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 27.02.2008р. №101. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до докум.:

<http://www.moz.gov.ua/ua/main/min/backgr/>.

10. Дребот І.С. Повнота і злагодженість реалізації контрольних функцій усіма учасниками бюджетного процесу – важливий фактор дієвості фінансового контролю / Дребот І.С. // Фінансовий контроль. - 2006. - №4 (33). - С. 51-54.

11. Постанова Кабінету Міністрів України «Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю» від 22.05.2002р. №685 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до докум. : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

12. Аналітичний звіт Державної контрольно-ревізійної служби України за 2006-2008 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до докум. :

<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/>

13. Звіти відділу контролю у сфері охорони здоров'я та соціального захисту населення Контрольно-ревізійного управління в Тернопільській області за 2004-2009 роки.