

ФІНАНСИ. ГРОШОВИЙ ОБІГ. КРЕДИТ

УДК 336

Світлана Сисюк

ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Стаття висвітлює проблеми сучасної системи державного контролю, які стосуються як дублювання функцій одних контролюючих органів іншими, так і законодавчого визначення самого поняття державного фінансового контролю.

Забезпечення раціонального використання коштів бюджетними установами, закладами освіти, в сучасних умовах – важливе завдання їх системи управління. Виважений підхід до системи контролю в даному випадку служить основою виконання вищевказаного завдання та сприяє підвищенню ефективності використання виділених асигнувань з метою досягнення належної якості послуг і функцій контрольованих суб'єктів.

Поняття та зміст державного фінансового контролю у великій мірі визначається рівнем розвитку суспільства, а також тими соціально-економічними проблемами, які в даний час розв'язує держава.

Розкриття державного фінансового контролю та визначення вартості платних освітніх послуг необхідно проводити через деталізацію питань пов'язаних з загальним державним контролем господарської діяльності закладів освіти, як бюджетних установ. Однак, як свідчить дослідження економічної літератури з даних питань, проблемами методики й організації контролю в бюджетних установах займалося незначне коло науковців, а саме: М.М.Каленський, В.І.Крисюк, О.В.Юрченко, Р.Т.Джога, П.Т.Ворончук, С.В.Свірко, Л.М.Синельник, Є.В.Калюга. Що ж до такої форми контролю як аудит слід зазначити наступне. Донедавна наукові дослідження поняття та методики аудиту в бюджетній сфері здійснювалися вузьким колом науковців (він не був обов'язковим для бюджетних установ й, окрім того, дорогим, а фінансування на такі заходи недостатніми), однак після затвердження наказом Головного КРУ України від 19.12.09 р. №452 Методичних рекомендацій з проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ, вони стали більш актуальними. Серед вітчизняних дослідників даного напрямку найбільш суттєві здобутки та рекомендації були зроблені О.О.Байбаковою, П.К.Германчуком, М.М.Каленським, В.І.Крисюком, І.А.Маркіною, І.Б.Стефанюком, Л.В.Шерстюком, О.В.Юрченко.

Проте, незважаючи на розвиток наукових досліджень в галузі фінансового контролю витрат бюджетних установ, на сьогодні ряд проблем залишилися невирішеними. Основною проблемою, на наш погляд, є те, що відсутній єдиний нормативно-правовий акт, в якому було б чітко визначено, який орган контролю за що відповідає (усіх контролюючих органів є 12). Виходячи з цього обраний автором напрям дослідження на сьогоднішній день є достатньо актуальним.

Метою проведення дослідження виступає розробка рекомендацій, спрямованих на удосконалення існуючих визначень, їх узгодження між собою в різних нормативно-правових актах, а також пропозиції щодо розмежування функцій контролюючих органів та уникнення їх дублювання. В процесі проведення дослідження використано такі методи, як порівняння, оцінка, узагальнення та інші, які у сукупності дозволяють виробити цілісну й системну концепцію щодо організації й методики державного фінансового контролю.

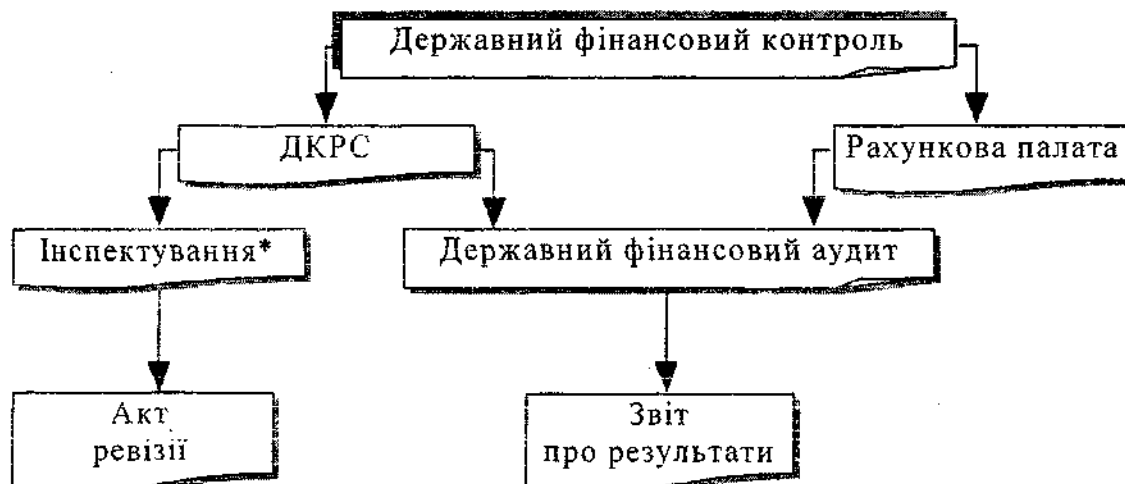
Проведені нами дослідження дозволяють стверджувати, що часто функції контролю дублюються, а отже з цього випливає, що певна частина бюджетних коштів, яка стосується фінансування діяльності цих контролюючих органів використовується нерационально. У Верховній Раді України на розгляді знаходиться декілька варіантів проектів Закону про фінансовий контроль, в якому передбачається чітко визначити усі підприємства та установи, що підлягають контролю, а також відповідні контролюючі органи. На наш погляд у цьому нормативному акті доцільно також передбачити здійснення комплексного контролю, оскільки сьогодні за жодним з державних контролюючих органів не закріплена функція контролю та проведення аналізу формування дохідної частини бюджету, коли відомо, що багато коштів втрачається саме у його дохідній частині.

Така ситуація характеризує лише одну з існуючих проблем вітчизняної системи контролю та управління бюджетними фінансовими коштами. В інших країнах існують альтернативні форми контролю в бюджетній галузі та методики оцінки ефективності використання фінансових ресурсів. Так, наприклад в таких країнах з ринковою економікою як Швеція, США, Канада та Великобританія однією з основних форм контролю є аудит адміністративної діяльності, який ще називають операційним, управлінським аудитом або аудитом ефективності. В умовах сьогодення діяльність органів ДКРС має два напрями: державний фінансовий аудит та інспектування (рис.1).

Однак, як справедливо зазначає Ф.Ф.Бутинець справжня картина системи українського фінансового контролю, що запозичена з Заходу свідчить про те, що ми втратили колишній

авторитет контрольно-ревізійних органів держави. Наших ревізорів вибірково допускають до процесу контролю. Діяльність більшості підприємств є не контрольованою. А якщо врахувати теперішній стан бухгалтерського обліку, знову ж таки запозиченого з Заходу, то вести мову про забезпечення збереження майна держави, марна трата часу [1;2].

Рис.1. Напрями діяльності ДКРС в Україні



* Згідно зі статтею 2 Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" від 26.01.93 р. № 2939-ХІІІ інспекція здійснюватиметься у формі ревізії і полягатиме в документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи і повинна забезпечувати виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних в їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

Практика засвідчує, що система державного контролю в Україні за ефективним і раціональним використанням фінансових ресурсів та майна бюджетних установ знаходиться на етапі становлення. Існує низка невирішених питань, пов'язаних з визначенням особливостей обліку та контролю за використанням державних ресурсів бюджетними установами, що потребує подальших досліджень і розробок організаційних та методичних засад здійснення облікових та контрольних процедур.

Вищезазначене свідчить про необхідність дослідження питань щодо визначення місця методики контролю (в тому числі в державних закладах освіти), а також підвищення його значимості в удосконаленні механізму управління державною власністю і фінансовими ресурсами шляхом удосконалення теоретичних і практичних підходів щодо здійснення такого контролю в сучасних умовах. З цією метою необхідно розробити ефективну законодавчу базу та сформувати єдині підходи до визначень понять, видів і форм контролю.

Під фінансово-бюджетним контролем згідно діючого законодавства розуміється система органів і заходів з перевірки законності та доцільності діяльності у сфері формування, розподілу та використання державних грошових фондів та фондів місцевого самоврядування [3].

Прийнятий Бюджетний кодекс [3] є першим законодавчим актом України, який встановлює засади для створення гармонійної системи державного контролю в бюджетній сфері. У кодексі визначено, що на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль, аудит та оцінка ефективності використання бюджетних коштів (пункт 2 статті 19). Важливість цієї статті для організації контролю є подвійною: по-перше, стаття встановлює, що контроль за дотриманням бюджетного законодавства повинен здійснюватись безперервно протягом бюджетного циклу; по-друге, у статті 19 наголошується, що невід'ємною частиною бюджетного процесу є не лише контроль за дотриманням бюджетного законодавства, а й контроль та оцінка ефективності використання бюджетних коштів.

Складовою частиною системи державного фінансового контролю є внутрішній або, так званий, відомчий фінансовий контроль. Основним завданням такого контролю в сучасних умовах є виявлення та мобілізація внутрішніх резервів і забезпечення режиму економії, поліпшення використання фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, а також попередження зловживань і порушень фінансової дисципліни. Іншими словами, фінансова дисципліна залежить від рівня організації попереднього та поточного контролю. Тому необхідно ініціювати заходи, які б забезпечували зміцнення не лише наступного, а й вищезазначених видів контролю, оскільки оперативний вплив на явища та процеси в цьому випадку відіграє вирішальну роль в своєчасному усуненні негативних явищ і забезпеченні ефективності функціонування суб'єкта контролю.

Певні кроки у напрямку удосконалення законодавчої бази вже здійснено. Зокрема, одна із змін торкнулася Господарського кодексу України (ГКУ), затвердженого Законом України № 436-IV від 16.01.2003 р. [4].

Так, пунктом 3 ст.363 ГКУ [4] вводиться нова форма контролю – державний фінансовий аудит, який є різновидом державного фінансового контролю і полягає в перевірці і аналізі фактичного стану справ щодо законного і ефективного використання державних або комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

А основною задачею КРУ, в найзагальніших рисах, є забезпечення цільового використання державних коштів і попередження їх розкрадання. Однак часто практика свідчить, що співробітники КРУ, прийшовши на підконтрольне підприємство з ревізією (перевіркою), вимагають у його посадових осіб документи, що свідчать про нарахування і сплату цієї установою податків, зборів і інших обов'язкових платежів, хоча згідно статті 2 Закону України "Про державну податкову службу в Україні" [5] контроль над дотриманням податкового законодавства є завданням ДПС. Така ситуація є яскравим свідченням дублювання функцій одним органом контролю іншого.

Деякі автори визначають, що державний фінансовий аудит краща форма контролю ніж ревізія. У країнах Європейського Співтовариства така форма контролю, як державний фінансовий аудит, застосовується багатьма роками. Аудит крім перевірки обліку та звітності передбачає проведення системного аналізу фінансово-господарської діяльності, виявлення як об'єктивних, так і суб'єктивних причин її погіршення чи відсутності прогресу. Але чи виступає аудит у такому вигляді кращою формою контролю, ніж ревізія?

Н.Рубан стверджує, що "дієвий заслін такій кричущій безгосподарності і має покласти аудит, за його допомогою можна як виявити недоліки, так і розібратися у причинах їхньої появи, підготувати відповідні законодавчі, нормативно-правові пропозиції. І перші паростки вже є. Зокрема за результатами минулорічних перевірок ми внесли пропозиції щодо внесення змін до стандартів ведення бухгалтерського обліку, а також деяких законів" [6: 7]. Але Н. Рубан не визначає, яким саме чином аудит покладе кінець безгосподарності і бездіяльності.

"Аудит – це також форма контролю, що забезпечує незалежну оцінку діяльності підконтрольних установ та ставить за мету надання рекомендацій з її удосконалення. Сфера його застосування більш поширена, адже аудиторі займаються не тільки аудитом законності та правильності, а й аудитом ефективності, економічності, результативності. Підсумки держфінанситу та їх оцінку викладають у звіті," – так стверджує Т. Піднебесна [7: 40]. Але ревізія також може це забезпечити. "Аудит Голоів КРУ, – визначає вона, – можна вважати централізованим внутрішнім аудитом" [7: 40-41].

Водночас є децентралізований внутрішній аудит. Це вже компетенція самостійних контрольно-ревізійних підрозділів, створених у межах органу державного сектора, згідно з постановою КМУ від 22.05.02 р. №685 "Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю"[8]. Але такий класифікаційний розподіл видів аудиту та методів господарського контролю відсутній в теорії господарського контролю.

"Мета інспектування, тобто ревізії, – стверджує Т. Піднебесна, – це переважно виявлення правопорушень і притягнення винних осіб до відповідальності, а не оцінка результатів, досягнутих в управлінні держресурсами. Його недолік у тому, що інспектування відбувається через значний проміжок часу (інколи через два-три роки) після здійснення операцій з державними ресурсами, що ускладнює, а в багатьох випадках – унеможлиблює усунення фінансових порушень та їх наслідків" [7: 41]. Ми не підтримуємо таку думку, оскільки оцінку результатів управління бюджетною установою можна надавати щоденно або щомісячно. Робити це повинен вищестоящий орган, а не Голоів КРУ. До функцій КРУ повинно входити ревізування, виявлення і накладання покарань. А так буде функціонувати два органи КРУ: одне допомагати, друге карати, що може взагалі призвести до розвалу системи національного контролю.

На відміну від ревізії, яка ґрунтується на документальних перевірках, що здійснюються суцільним способом, аудит має й інші методи: вибіркова перевірка, оцінка ризиків, анкетування, усне опитування тощо. Але ці методи контролю можна використовувати і в ревізії.

Але оскільки Голоівне КРУ з 2006 року все ж таки запроваджує таку форму державного фінансового контролю як державний фінансовий аудит, то з метою підвищення його якості ми рекомендуємо звертати особливу увагу на:

- 1) збільшення обсягів обов'язкових аудиторських процедур у зв'язку із застосуванням в ході аудиту Міжнародних стандартів аудиторської діяльності;
- 2) обґрунтованість облікової політики бюджетних установ, що перевіряються;
- 3) відповідність прийнятих установою, що перевіряється форм фінансової звітності характеру і умовам її діяльності;
- 4) правильність застосування установою, що перевіряється, діючих нормативних правових актів з бухгалтерського обліку;
- 5) обґрунтованість відхилень від вимог складання фінансової звітності;
- 6) суттєвість інформації, розкритої установою, що перевіряється, у фінансовій звітності;
- 7) повноту відображення фінансової звітності установи, що перевіряється в частині бухгалтерського балансу активів і зобов'язань; класифікації визнання доходів та видатків установи;
- 8) суттєвість положень, що модифікують аудиторський висновок.

Ефективна діяльність державних закладів освіти безпосередньо залежить від правильно організованої системи не лише зовнішнього, а й внутрішнього контролю. Сучасні тенденції розвитку контрольних функцій свідчать про те, що посилення контролю за діяльністю закладів освіти – основа зміцнення фінансово-господарської дисципліни.

Удосконалення методики та організації контролю, таким чином, має принципове значення для посилення соціально-економічної віддачі коштів, які виділяються державним закладам освіти, а також виступає одним з важливих елементів забезпечення їх мобілізації, поліпшення

якісних показників фінансово-господарської їх діяльності.

З огляду на вищевикладене, основні пропозиції щодо вдосконалення системи державного фінансового контролю полягають у визначенні єдиних концептуальних засад організації контролю, створенні єдиного системного законодавчого акту з питань організації та здійснення державного фінансового контролю. Окрім того, важливе значення має оптимізація організаційної структури державного фінансового контролю та уточнення і розмежування функцій органів державного контролю, а також форм і методів контрольної діяльності.

На нашу думку, досягнення міцної фінансової дисципліни в державних закладах освіти, ефективного попередження порушень і недоліків у веденні бухгалтерського обліку, та ефективного управління ними є запровадження внутрішнього фінансового контролю на законодавчому рівні.

Література

1. Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции: Монография –Житомир-Краматорск: «Рута», 2005.–588с.
2. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії: Монографія.–Житомир: «Рута», 2005.–324с.
3. Бюджетний кодекс України: закон, засади, коментар/ За редакцією О.В. Турчинова і Ц.Г. Огня.–К.: Парламентське вид-во, 2002.
4. Господарський кодекс України, затверджений Законом України № 436-IV від 16.01.2003 р.
5. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.90 р. № 509-XII
6. Рубан Н. Якісна робота ревізора – зменшення кількості фінансових порушень// Урядовий кур'єр, 2006.–№20.–С.7.
7. Піднебесна Т. Кроки реформування державного фінансового контролю// Все про бухгалтерський облік, 2006.–№13.–С.40-41.
8. Постанова КМУ «Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю» від 22.05.02 р. № 685.

Svitlana Sysyuk

PROBLEMS OF FINANCIAL CONTROL DEVELOPING AND IMPROVING

The article lights the problems of the modern system of state control, which are up to both duplication of functions of one supervisory organs by other and legislative determination of notion of state financial control.

УДК 336.22