

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки

Ефективна ЕКОНОМІКА

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



№ 2, 2012 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 341.233.1 : 332.8

Ю. Л. Петрушевський,
к. е. н., професор кафедри обліку і аудиту Донецького державного університету управління

ОРГАНІЗАЦІЯ І ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В СФЕРІ ЖКГ

У статті розглянуто державний фінансовий контроль, форми його реалізації, закордонний досвід здійснення фінансового контролю, проведено порівняння державного фінансового аудиту і незалежного аудиту та надано пропозиції щодо напрямів удосконалення державного контролю в сфері ЖКГ.

The article dealt with the state financial control, method of implementation, international experience, a comparison of state financial audit and independent audit and provided suggestions for directions of state control in the field of housing and communal services.

Ключові слова: державний фінансовий контроль, фінансовий аудит, принципи аудиту, аудит ефективності, житлово-комунальне господарство

Keywords: state financial control, financial audit, audit principles, efficiency audit, housing and communal services

Постановка проблеми у загальному вигляді. В Україні фінансовий контроль залишається однією із головних функцій державного управління, що спрямована на забезпечення законності, фінансової дисципліни, достовірності операцій в ході утворення, розподілу і використання фінансових ресурсів. Впорядкована, злагоджена і здійснювана у відповідному порядку контрольна діяльність підвищує як відповідальність посадових осіб органів фінансового контролю, так і забезпечує швидкість її здійснення, допомагає у боротьбі з бюрократизмом і гарантує захист прав підконтрольних суб'єктів.

Державний фінансовий контроль є механізмом, що допомагає отримувати поточну інформацію про витрачання державних та муніципальних коштів. Тому системне впровадження державного фінансового контролю в галузі житлово-комунального господарства набуває особливого значення в сучасних умовах господарювання.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Комплексність процесу реформування житлово-комунального господарства в сучасних умовах вимагає повної інформаційної підтримки і відповідного організаційно-методичного забезпечення державного фінансового контролю. Вивченням проблеми формування системи державного фінансового контролю займалися як вітчизняні, так і закордонні вчені. Серед вітчизняних вчених можна виділити Рудніцьку Р., Левицьку О., Піхоцького В., Лин Я., Каламбет С. та інших, які досліджували сутність державного фінансового контролю, розглядали його форми та проводили порівняння державного фінансового аудиту з незалежним аудитом. Закордонні вчені такі, як Озеряков А., Пансков В. займалися, переважно, проблемою застосування аудиту ефективності в державному контролі.

Проте чимало проблем ще не мають теоретичного та практичного обґрунтування. Аналіз наукових праць показав, що невирішеною залишається проблема формування і реалізації державного фінансового контролю у сфері ЖКГ. Актуальність проблеми, її теоретичне і практичне значення, а також недостатнє розроблення окремих питань обумовили вибір цієї теми, визначили постановку цілей і завдань дослідження.

Загальна мета. Метою дослідження є визначення сутності державного фінансового контролю, розгляд форм його проведення, закордонного досвіду у сфері державного контролю та оцінка можливості його застосування у сфері ЖКГ.

Викладення основного матеріалу. Обґрунтування отриманих результатів. Особливе місце в системі державного контролю належить державному фінансовому контролю. Доцільне та ефективне використання державної власності та такої її складової, як державні фінансові ресурси є однією із найважливіших передумов як належного управління ними, так і дієвості рішень відповідних органів державної влади і, зрештою, рівня життя громадян. Мета державного фінансового контролю полягає у виявленні відхилень від прийнятих законів, стандартів, нормативів ефективності, доцільності й економності управління ресурсами. На підставі його результатів вживаються превентивні та коригуючі заходи, які спрямовані на запобігання повторення цих порушень у майбутньому, допомагають вибудувати економічну стратегію та економічну політику держави.

Для успішного управління необхідно забезпечити виконання усіх його функцій. Контроль є однією з найголовніших функцій управління, тому організація контролю за виконанням поставлених цілей або додержанням необхідних вимог є запорукою успішного функціонування організації або установи. Термін «фінансовий контроль» тісно пов'язаний з такими поняттями, як «контроль» і «фінанси». Вчені по-різному тлумачать термін контроль. Одні тлумачать його як «перевірку», а також як спостереження з ціллю перевірки для протидії чомусь небажаному, інші трактують його як «порівняння» (зіставлення, протиставлення декількох тверджень). Такі визначення контролю є найбільш характерними для вітчизняних умов та розуміння, хоча і є дещо звуженими [1, с. 132].

Фінансовий контроль – одна із форм управління фінансами, особлива сфера контролю, зумовлена формуванням і використанням фінансових ресурсів в усіх структурних підрозділах економіки держави. Державний фінансовий контроль – різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю.

В Україні залишається система радянського типу, де переважає подальший контроль, що здійснюється у формі перевірок та ревізій. Ці форми контролю проводяться з метою встановлення фінансових порушень, а не вивчення причин їх виникнення. Частково попередній і поточний контроль в Україні здійснюється органами Держказначейства, однак основна частина послідовного контролю у формі ревізій та перевірок припадає на органи Державної контрольно-ревізійної служби, Рахункову палату та відомчих ревізорів [2].

Згідно із статтею 19 Бюджетного кодексу України було визначено: «На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами» [3]. А відповідно до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу» в Україні державний фінансовий контроль реалізується органами ДКРС через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування [4]. Таким чином, державний фінансовий аудит є різновидом фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності.

Залежно від типу взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державного фінансового контролю, він поділяється на зовнішній контроль та внутрішній контроль. Відповідно до Концепції розвитку державного фінансового контролю, його призначення – забезпечити належне (законне, економічне, ефективне, результативне та прозоре) управління державними фінансами. У цьому документі державний фінансовий контроль розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації. Внутрішній аудит – діяльність із надання незалежних та об'єктивних гарантій (забезпечення впевненості в межах

розумного у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій [5].

В Україні склалася ситуація, коли зовнішній контроль у частині використання коштів державного бюджету централізовано здійснюють два органи влади: Рахункова палата від імені Верховної Ради та Державна контрольно-ревізійна служба від імені КМУ, що не відповідає основним вимогам ЄС. Однак Рахункова палата є суб'єктом (виконавцем) зовнішнього контролю та аудиту на макроекономічному рівні – в частині контролю за використанням коштів державного бюджету України, а органи ДКРС – відповідно до повноважень, визначених Бюджетним кодексом України.

Система ДФК України поки що функціонує за відсутності базового закону, який би встановлював основні поняття в цій сфері, чітко розподіляв завдання, функції, повноваження між відповідними органами, регламентував відносини між суб'єктами та об'єктами контролю, визначав відповідальність і незалежність певних уповноважених посадових осіб. Бюджетний кодекс не врегулює цих питань, методичні рекомендації та інструкції охоплюють лише окремі їх аспекти, а Закон України «Про державний фінансовий контроль» залишається на стадії проекту [6, с. 286].

За міжнародними нормами державний фінансовий аудит належить до внутрішнього аудиту, оскільки ДКРС України є урядовим органом контролю. Із точки зору виконавців державний фінансовий аудит – це централізований аудит, адже він здійснюється не внутрішніми аудиторами органів державної служби.

Найпоширеніші підходи до визначення співвідношення державного фінансового аудиту та державного фінансового контролю, які існують у вітчизняній та російській економічній літературі та законодавстві, наведено на рис. 1.

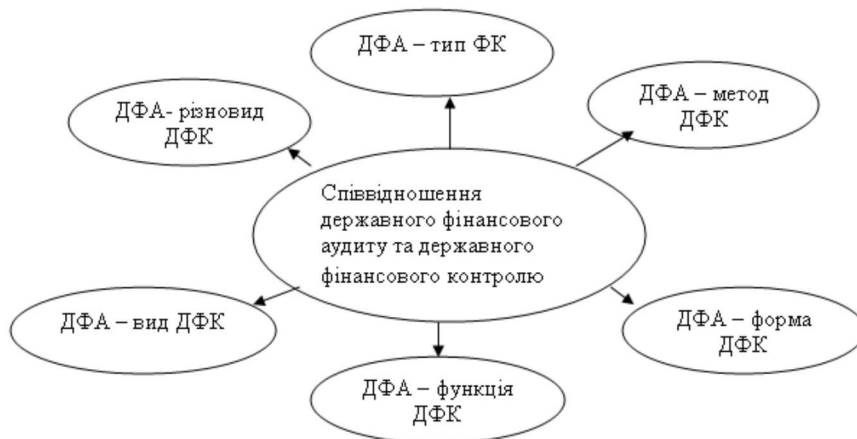


Рис. 1. Основні підходи до визначення співвідношення державного фінансового аудиту та державного фінансового контролю

Тобто, єдиного підходу до трактування співвідношення цих двох понять немає. Проте найбільш суперечливою є думка, що ДФА є методом, а не формою ДФК. Згідно з визначенням економічної енциклопедії, метод – це засіб пізнання як певна сукупність або комплекс прийомів і операцій для теоретичного відтворення економічної системи, її законів і суперечностей. Тому більшість вчених методами ДФК вважають спостереження, перевірку, обстеження, аналіз, ревізю, які є способами ДФК. У такій ситуації найбільш раціональним буде дотримуватися законодавчих норм. Нормативні акти визначають ДФА як форму чи різновид ДФК. Державний фінансовий аудит отримав статус різновиду ДФК відповідно до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу» [7].

Із середньовічних часів і майже до початку ХХ ст. ДФК у зарубіжних країнах здійснювався у вигляді фінансового аудиту бюджетних витрат. У 50-60-х рр. ХХ ст. вищі аудиторські установи розвинених країн почали здійснювати перевірки витрат не лише щодо їх відповідності законодавству, а й з точки зору їх суспільної корисності, приділяючи більшу увагу дослідженню ефективності та економічної діяльності, тобто розвитку аудиту ефективності [2].

Базові принципи аудиту ефективності у сучасному вигляді викладено у табл. 1.

Таблиця 1. Базові принципи аудиту ефективності

Принцип	Характеристика
Економності	Вимагає своєчасності, відповідної кількості, якості й оптимальної ціни ресурсів, що використовуються органом, де здійснюється аудит, для виконання своєї діяльності
Ефективності	Стосується досягнення найкращого зв'язку між задіяними ресурсами, наданими передумовами та досягнутими результатами; у розрізі кількості, якості і своєчасності напрацювань (продукту) і/або досягнень
Результативності	Стосується досягнення якихось конкретних цілей або поставлених завдань і/або досягнення запланованих результатів

Незважаючи на базові принципи, в іноземних країнах і досі по-різному трактують поняття аудиту ефективності. Так, у деяких з них використовується термін «аудит» відповідності якості витратним грошам, в інших – «аудит результативності» [2].

Важливим аргументом на користь аудиту ефективності є те, що він охоплює не лише специфічну фінансову діяльність, а у тому числі організаційну й адміністративні системи. Таким чином, він передбачає перевірку різних сторін діяльності державних та інших органів з метою визначення ефективності використання ними бюджетних коштів, виділених для надання відповідних державних послуг, виконання державних, галузевих і регіональних програм [8, с. 79].

Практичне здійснення аудиту ефективності у різних зарубіжних країнах має свої особливості, зумовлені розбіжностями у законодавчому регулюванні та національними й історичними традиціями. Ці особливості визначаються постановкою завдань, що має розв'язувати державний фінансовий контроль за допомогою аудиту ефективності, а також акцентами на аспектах оцінки економічності, продуктивності й результативності використання бюджетних коштів державними організаціями (установами). Крім того, розвиток аудиту ефективності та його застосування у державному фінансовому контролі зарубіжних країн відбувалися нерівномірно. Так, в одні періоди у деяких країнах найбільша увага приділялася оцінці економічності використання ресурсів у державному секторі, а в інші – розглядалися питання досягнення запланованих результатів. В окремі періоди об'єктами аудиторських досліджень були різні міністерства або перевірялася діяльність тих міністерств і державних організацій, що виконували конкретні завдання [9, с. 41].

У діяльності органів зовнішнього державного фінансового контролю іноземних країн фінансовий аудит та аудит ефективності державних коштів нерідко проводяться одночасно під час перевірок виконання бюджету. Перш ніж перейти до аудиту ефективності, необхідно переконатися в достовірності звітності бюджетних організацій. Для правильних та обґрунтованих рішень потрібен достовірний фінансовий звіт про обсяги та напрями використання коштів. Причому обидва види фінансового контролю базуються на ревізійних стандартах INTOSAI, де підкреслюється, що на відміну від фінансової ревізії, де вимоги й очікувані результати мають досить специфічний характер, ревізія ефективності використання коштів носить більш широкий та відкритий для обговорення характер [9, с. 43].

Існує низка принципових відмінностей між змістом фінансового аудиту й аудиту ефективності (табл. 2).

У умовах формування ринкового середовища на ринку ЖКП особливого значення набуває контроль, оскільки даний ринок в основному представлений функціонуванням підприємств, які відносяться до природних монополій. Теорія і практика регулювання природних монополій на ринку ЖКП свідчить, що в цих умовах контроль виступає дієвим механізмом не тільки забезпечення цінової доступності послуг всім верствам населення, але й гарантує їх якість і вчасність.

Таблиця 2. Різниця між фінансовим аудитом та аудитом ефективності

Ознака	Фінансовий аудит	Аудит ефективності
Завдання	Визначення правильності ведення, повноти обліку та звітності, цільового використання державних коштів	Визначення економічності, продуктивності та результативності використання державних коштів
Предмет	Фінансові документи та звітність учасників бюджетного процесу	Діяльність учасників бюджетного процесу щодо використання державних коштів (виконання функцій, реалізація програм тощо)
Методи	Документальна та фактична перевірка операцій із державними коштами, що здійснені об'єктом перевірки, а також їх відображення в бух-обліку та фінансовій звітності	Аналіз методів організації конкретних ситуацій і результатів роботи об'єктів перевірки на основі критеріїв оцінки ефективності
Звіт	Стандартизована форма; висновки на основі фінансових документів; виявлення порушень	Дискусійний характер; висновки на основі сукупності різних аргументів і доказів; рекомендації

Враховуючи особливості функціонування природних монополій на ринку ЖКП, вважаємо, що контрольна діяльність органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування має бути зосереджена на таких основних напрямках:

- контроль за динамікою (насамперед, зростанням) тарифів на ЖКП;
- контроль за утворенням тарифів на ринку ЖКГ;
- контроль за дотриманням прав власників;
- контроль за якістю і гарантованим обсягом надання ЖКП населенню;
- контроль за виконанням договірних зобов'язань і ліцензійними умовами в ЖКГ.

Враховуючи проблеми постійного зростання тарифів на ЖКП, основними заходами щодо їх стабілізації є контроль за дотриманням при їх формуванні науково-обґрунтованих витрат суб'єктів господарювання. Для цього необхідними діями органів влади має бути наступне:

- обов'язкова аудиторська перевірка всіх витрат підприємств ЖКГ, які включаються в структуру тарифу;

- стимулювання впровадження в діяльність житлово-комунальних підприємств енергозберігаючих технологій, надання послуг та підвищення їх енергоефективності;

- забезпечення відкритості інформації та прозорості формування тарифів на оплату послуг;

- відхід від формального регулювання тарифів до запровадження експертизи доцільності і об'єктивності статей витрат підприємств ЖКГ, які включаються в розрахунок тарифів. Це дозволить виявити всі неефективні і необґрунтовані затрати, визначити шляхи зниження собівартості на всіх рівнях тарифоутворення, а також, забезпечити захист економічних інтересів громадян та інших споживачів послуг від монопольного підвищення тарифів [10, с. 85-86].

Питанням, яке вимагає рішення, є зміна підходів до здійснення контролю за якістю ЖКП на ринку. Аналіз практики регулювання розвитком ЖКГ засвідчив те, що контроль за якістю послуг здійснюють практично всі органи управління, при цьому часто не узгоджуючи між собою ні процедур такого контролю, ні його об'єктів, а також, не маючи реальних механізмів впливу на виявлені порушення і недотримання встановлених стандартів. Можна використати такий механізм зміни підходів до контролю за якістю ЖКП, в основу яких закладається: 1) процедура узгодження вимог споживачів до якості ЖКП та можливостей підприємств ЖКГ їх забезпечити; 2) координація діяльності органів управління щодо підвищення якості ЖКП шляхом як безпосереднього контролю, так і стимулювання надання якісних і доступних послуг на основі забезпечення конкурентоспроможності підприємств та зростання інвестиційної привабливості; 3) чітка адміністративна і фінансова відповідальність суб'єктів ЖКГ, які займають монопольне становище на ринку, за недотримання стандартів надання житлово-комунальних послуг споживачам [11, с. 312].

Отже, метою удосконалення контролю за рівнем конкуренції доцільно створити спеціалізований інформаційно-контролінговий центр, що дозволить посилити контроль за наявністю та дотриманням умов договорів між власниками об'єктів житлово-комунального господарства, виробниками і споживачами послуг.

Висновки та перспективи подальших розробок. Державний фінансовий контроль – одна із форм управління фінансами, особлива сфера контролю, зумовлена формуванням і використанням державних фінансових ресурсів в усіх структурних підрозділах економіки держави, що здійснюється органами державної служби. Практичною формою здійснення ДФК є державний фінансовий аудит. Але головною проблемою залишається невизначеність цього поняття, тому що порушується одна з головних вимог до проведення аудиту – гарантування незалежності аудитора.

Закордонном поняття державного аудиту вже давно пов'язується з аудиторською діяльністю. Важливим аргументом на користь аудиту ефективності є те, що він охоплює не лише специфічну фінансову діяльність, а у тому числі і організаційну, і адміністративну системи. Таким чином, він передбачає перевірку різних сторін діяльності державних та інших органів з метою визначення ефективності використання ними бюджетних коштів, виділених для надання відповідних державних послуг, виконання державних, галузевих і регіональних програм.

Застосування аудиту ефективності як форми контролю в сфері ЖКГ наразі неможливе, тому що для його впровадження потрібен тривалий час та великі законодавчі перетворення. Проте вирішення проблем, пов'язаних з житлово-комунальними послугами потрібне негайно. Тому для розв'язання питань щодо встановлення цін на послуги та їхньої якості, запропоновано створення нового інформаційно-контрольного органу, який буде виконувати моніторинг діяльності житлово-комунальних підприємств у трьох напрямках: фінансовому, технологічному та функціональному.

Література:

1. Рудницька Р. Державний аудит як частина системи фінансового контролю в Україні / Р. Рудницька [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/DeVr/2010_6/fail/rudnits.pdf
2. Локтев О.Г. Аудит як нововведення у державному фінансовому контролі: європейські орієнтири / О. Г. Локтев [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/e-journals/tppd/2009-1/zmist/R_2/Loktev.pdf
3. Бюджетний кодекс України № 25-42 від 21.06.2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/32755?null>
5. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/39878>
6. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2015 року із уточненнями та змінами, прийнятими у жовтні 2008 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk>
7. Лин Я.І. Аудит в системі інструментів оцінювання ефективності державного фінансового контролю / Я.І. Лин // Вісник Університету банківської справи НБУ. – 2011. - № 2. – с. 284- 289 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/VUbsNbU/20112/VUBSNBU11p284-p289.pdf
8. Каламбет С.В. Розвиток державного аудиту в Україні / С.В. Каламбет, Л.А. Івашенко. – Проблеми матеріальної культури [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/Articles/Kultnar/knp56_1/knp56_125-127.pdf
9. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. / Л.В. Гуцаленко, В.А. Деревій, М.М. Коцупатрій. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 424 с.
10. Апостолок О. Механізм удосконалення контролю за рівнем конкуренції на ринку житлово-комунальних послуг / О.Апостолок // Галицький економічний вісник. – 2010. - № 3. – с. 81-86 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Gev/2010_3/PROBLEMS_OF_MICRO_AND_MACROECONOMICS/013.pdf
11. Управление в городском хозяйстве: учебное пособие / кол авторов; под ред. В. Ж. Сираждинова. – М.: КНОРУС, 2009. – 352 с.

Стаття надійшла до редакції 10.02.2012 р.