

ОРГАНІЗАЦІЯ ЗВОРОТНОГО ЗВ'ЯЗКУ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОЮ ВЛАСНІСТЮ НА ОСНОВІ СТАНДАРТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ

Кравчук О.О.

*доцент факультету соціології і права,
кандидат юридичних наук, доцент*

Національний технічний університет України «КПІ»

Розглядаються проблеми організації обліку і контролю за наявністю, використанням та збереженням майна державної власності. Автор розглядає державу як користувача облікової інформації з позиції типового крупного власника. Приділена увага питанням стандартизації, облікової політики, формування та узагальнення облікової інформації, проблемі обов'язковості типових форм обліку. Розкривається вплив відповідних факторів на інформаційне забезпечення управління державною власністю.

Рассматриваются проблемы организации учета и контроля над наличием, использованием и сохранностью имущества государственной собственности. Автор рассматривает государство как пользователя учетной информации с позиции типичного крупного собственника. Уделено внимание вопросам стандартизации, учетной политики, формирования и обобщения учетной информации, проблеме обязательности типовых форм учета. Раскрывается влияние соответствующих факторов на информационное обеспечение управления государственной собственностью.

Problems of accounting and control over state property are considered in the article. The author examines the state as user account information from the perspective of a typical large owner. Paid attention to the issues of standardization of accounting policies, the formation and synthesis of accounting information, the problem of mandatory accounting standard forms. The impact of these factors on the information provision of state property management is revealed.

Ключові слова: управління державною власністю, облікова політика, державний сектор економіки, стандартизація, типові облікові форми.

Сутністю, основою управління державною власністю є взаємодія суб'єктів і об'єктів управління, в процесі якої відбувається організуючий вплив суб'єктів управління на поведінку, суспільні відносини, в яких беруть участь об'єкти управління (відносини державної власності). Окрім власне організуючого впливу суб'єктів на об'єкти управління, важливою частиною управління державною власністю є необхідна наявність міцного зворотного зв'язку об'єктів із суб'єктами. Його наявність власне і розкриває сутність процесу управління як взаємодії суб'єктів і об'єктів управління (саме взаємодії, а не лише впливу перших на других).

Як зазначають автори підручника „Адміністративне право України. Академічний курс”, за допомогою контролю, який у науці управління називають „зворотним зв'язком”, суб'єкт управління отримує інформацію про результати діяльності, а також про ті помилки та зміни ситуації, що можуть призвести до невиконання поставлених завдань чи отримання зовсім інших результатів. Маючи таку інформацію, можна оперативно втрутитися, привести важелі управління у відповідність із умовами, що виникають, та попередити небажані наслідки [1].

Г. В. Атаманчук відносить контроль до суб'єктного типу зворотних зв'язків, тобто зв'язків, які характеризують доцільність і раціональність власної, внутрішньої організації і діяльності суб'єкта державного управління в цілому, його підсистем, ланок і окремих компонентів. Складність, ієрархічність, багатоконпонентність та багатоелементність держави як керуючої системи, кожної її структурної частини, – обумовлюють, як зазначає вчений, – актуальність і управлінську значимість суб'єктних зворотних зв'язків. Ці зв'язки є особливо значними у країнах, де існує розподіл влади, федеративний устрій, розвинуте місцеве самоврядування [2].

У зарубіжній науковій літературі також відмічалось, що впровадження прозорих і досконалих систем обліку в державному секторі економіки має безпосереднє відношення до принципу відповідальності уряду за свої рішення в інтересах суспільства [3]. А оскільки відповідно до Конституції України, управління об'єктами державної власності – належить до урядових повноважень, то в контексті нових принципів прозорості, що висувуються Законом „Про доступ до публічної інформації”, організація відповідного обліку та звітності щодо державного майна, набуває в сучасних умовах пріоритетного значення [4; 5].

Різні аспекти контролю в управлінні державною власністю розглядали в своїх роботах І. П. Голосніченко, В. К. Григор'єв, В. В. Луньов, В. Л. Мусіяка, В. Д. Резвих, З. М. Рахлін, В. В. Черніков та інші вчені. Водночас недосконалість систем обліку і контролю в управлінні державною власністю та їх правового регулювання на сучасному етапі вимагає критичного

переосмислення відповідних процесів та вироблення на його основі науково обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення правового регулювання в цій сфері. Розробка відповідних питань – і є метою нашої статті.

Відповідно до статті 5 Закону України „Про Фонд державного майна України”, Фонд забезпечує відповідно до Закону України „Про управління об’єктами державної власності” формування і ведення Єдиного реєстру об’єктів державної власності, є його розпорядником [6]. Згідно ж з п. 18 статті 5 Закону України „Про управління об’єктами державної власності”, порядок ведення такого Єдиного реєстру визначається Кабміном [7]. Кабмін затвердив Положення про Єдиний реєстр об’єктів державної власності ще постановою від 14.04.2004 р. № 467 (діє у редакції постанови від 23.02.2005 р. № 142), тобто ще до прийняття Законів „Про управління об’єктами державної власності” та „Про Фонд державного майна України”, і в подальшому суттєвих змін до цього Порядку не вносилися. Відповідно існуючі на практиці і закріплені в зазначеному Положенні підходи до формування та ведення Єдиного державного реєстру знайшли своє закріплення в статті 12 Закону України „Про управління об’єктами державної власності” [8]. Відповідно до названого Положення, Єдиний реєстр об’єктів державної власності є автоматизованою системою збирання, обліку, накопичення, оброблення, захисту та надання інформації про нерухоме майно, у тому числі передане в оренду, лізинг, концесію або заставу державних підприємств, їх об’єднань, установ та організацій, а також корпоративні права держави та державне майно, що не увійшло до статутного капіталу господарських товариств, створених у процесі приватизації та корпоратизації. Реєстр формується Фондом державного майна за участю Держкомстату, Державної податкової адміністрації, НКЦПФР, Держпідприємництва, Держземагентства, Антимонопольного комітету та інших органів, уповноважених управляти об’єктами державної власності, шляхом об’єднання на єдиних методологічних засадах інформаційних систем з метою: ведення обліку об’єктів державної власності; створення умов для оптимізації кількості підприємств державного сектору економіки, використання об’єктів державної власності; проведення моніторингу структурних змін у державному секторі економіки; здійснення контролю за ефективним використанням об’єктів державної власності; забезпечення реалізації управлінських рішень, відкритості та прозорості інформування у державному секторі економіки.

Згідно з п. 22 ч. 1 ст. 6 Закону України „Про управління об’єктами державної власності”, уповноважені органи управління забезпечують надання розпоряднику Єдиного реєстру об’єктів державної власності відомостей про об’єкти державної власності для формування і ведення зазначеного реєстру [7].

Відповідно до інформації Фонду державного майна України, станом на 01.04.2013, за підсумками проведеної інвентаризації об’єктів державної власності, згідно з наданими суб’єктами управління даними, в Єдиному реєстрі обліковується більше 1 млн. об’єктів державної власності, а саме: 684,2 тис. об’єктів нерухомого майна державних підприємств, установ, організацій; 411,9 тис. об’єктів державного майна, яке не увійшло до статутних капіталів господарських товариств у процесі корпоратизації, але залишилося на їх балансі; 33,9 тис. об’єктів державного майна, яке не увійшло до статутних капіталів господарських товариств у процесі приватизації, але залишилося на їх балансі.

В сучасних умовах управління державною власністю вбачається, що Єдиний реєстр об’єктів державної власності повинен утворюватися і його ведення має забезпечуватися уповноваженим на здійснення управління в сфері державної власності центральним органом виконавчої влади, і це має бути не реєстр об’єктів нерухомості, а реальний і повний реєстр із забезпеченням ведення обліку і контролю на єдиних методологічних засадах. На основі цього реєстру має формуватися постійно діючий зворотний зв’язок в управлінні державною власністю.

Підсистеми управління державною власністю на рівні державних підприємств, установ, організацій мають забезпечувати ведення обліку і контролю на основі єдиних засад. І це підкреслює не лише необхідність у прийнятті якогось нового нормативно-правового акта чи методичних вказівок, – мова йде про впровадження певного комплексу управлінських заходів. Адже держава як власник за своєю сутністю характеризується, звичайно, рядом особливостей, однак як крупний власник вона не є чимось унікальним. У практиці менеджменту є значна кількість власників, що прямо чи опосередковано володіють величезною кількістю підприємств, у тому числі і таких, що знаходяться в різних країнах. В епоху глобалізації загальновідомим прикладом таких власників є так звані транснаціональні компанії (корпорації). Сучасні держави, в т.ч. і Україна, навчилися працювати в умовах глобалізації, зокрема і шляхом модифікації податкової системи з урахуванням можливостей трансфертного ціноутворення. Тепер час державі навчитися управляти власністю так, як нею управляють власники транснаціональних компаній чи інші великі власники.

І знову слід наголосити, що мова тут не йде про чергову реорганізацію, акціонування чи приватизацію, – мова йде про нормальний зворотний зв'язок і його найважливіші прояви – облік і контроль. Очевидно, що в держави як будь-якого крупного власника найважливішим управлінським методом організації належної якості зворотного зв'язку є стандартизація обліку і контроль. Про яку стандартизацію йдеться? Мова йде про стандартизацію всіх процедур: від управлінської взаємодії – до безпосередньо виробничого процесу і обліку його результатів. Вбачається, що в усіх цих сферах на кожному підприємстві, організації, установі державної власності повинні бути створені і застосовуватися деталізовані внутрішні стандарти.

Оскільки йдеться про облік і контроль, особливого значення набуває так звана облікова політика як засадничий документ у стандартизації зворотного зв'язку в управлінні державною власністю.

Роль і значення облікової політики широко досліджується в працях учених-економістів Т.В.Барановської, П.Є.Житного, М.Т.Щирби [9; 10; 11] та інших. Нас цікавить роль і значення її для формування міцного зворотного зв'язку в управлінні державною власністю. Тож це питання здебільшого розглядається в новому світлі.

Будь-який крупний власник (і в епоху глобалізації ми бачимо підтвердження тому на прикладі транснаціональних компаній) який змушений управляти своєю власністю через систему представників, сьогодні мусить використовувати стандартизацію процедур в обліку і контролі, необхідну, по-перше, для прийняття управлінських рішень, а по-друге, для забезпечення збереження об'єктів власності, її ефективного використання, і в кінцевому підсумку, розширеного відтворення і одержання прибутку. Нами вже неодноразово наголосувалося на тому, що державний сектор не слід завчасно орієнтувати на збитковість. У тих сферах, де мова йде про неможливість здійснення прибуткової чи беззбиткової діяльності, необхідно застосовувати управління на основі бюджетного фінансування (але не госпрозрахунку).

Отже державі як крупному власнику слід для забезпечення належного зворотного зв'язку застосовувати стандартизацію в обліку і контролі. Сьогодні для цього зроблено певні кроки, але вони є недостатніми.

Методика відображення в бухгалтерському обліку активів та операцій, які мають особливий характер, зумовлений правовим статусом державного і комунального майна та законодавчим регулюванням діяльності суб'єктів державного, комунального секторів економіки й управління об'єктами державної власності, на сьогодні визначається Положенням про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженим наказом Мінфіну від 19.12.2006 р. № 1213. Згідно з розділом II цього Положення, Облікова політика підприємств державного, комунального секторів економіки визначається у розпорядчому документі, який приймається підприємством і погоджується органом, до сфери управління якого воно належить, або уповноваженим органом відповідно до установчих документів. У розпорядчому документі про облікову політику має бути встановлено методи оцінки, обліку і процедур, які має застосовувати підприємство та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант. Облікова політика визначається на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів. Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур, згідно з Положенням, до такого розпорядчого документа не включаються [12].

Але, на наш погляд, цього не достатньо. Україна вже майже 15 років будує систему бухгалтерського обліку і звітності з урахуванням наближення її до міжнародних стандартів. Відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, прийнятого в 1999 році, національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку – нормативно-правовий акт, затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам [13]. Ці міжнародні стандарти – по суті літературний твір, якому нашим законодавцем надається своєрідний квазінормативний характер. Але мова не про це. В останні десятиріччя держава будувала систему фінансового обліку таким чином, що ми маємо в ній два діаметрально протилежних фундаментальних підходи. У сфері оподаткування все максимально конкретизовано, а в сфері бухгалтерського обліку – все максимально неконкретно і ґрунтується на системі оціночних суджень.

Будуючи систему бухгалтерського обліку на основі професійних оціночних суджень, держава поставила і державний сектор в рівні умови з приватним. Але поряд із цим державні підприємства, організації, установи з допомогою системи бухгалтерського обліку і фінансової

звітності повинні забезпечити облік державного майна і контроль за його використанням. Цілком зрозуміло, що в таких умовах держава повинна бути весь час насторожі, як весь час насторожі є будь-який крупний власник, адже чим більше дискреційних повноважень має представник, тим більшого контролю потребує його діяльність.

Що має забезпечувати облікова політика в державному секторі? Те ж саме, що і в приватному – забезпечувати єдність процедур і однорідність інформації. Це означає, що всі активи і зобов'язання всіх однакових підприємств, належних одному власнику, мають оцінюватися і обліковуватися однаково (тобто із застосуванням абсолютно однакових професійних оціночних суджень), і інформація про ці активи і зобов'язання для прийняття управлінських рішень власником повинна надаватися однаково (узагальнена та/або деталізована в однаковій формі, з однаковими розшифруваннями).

Не слід вважати, що облік – це прерогатива лише бухгалтерська, фінансова, і така, що має віддалене відношення до управління власністю. Облікова політика як елемент стандартизації передбачає, який конкретно документ складається в кожному конкретному випадку здійснення володіння, користування, розпорядження державним майном. Саме це – визначає роль і значення облікової політики в управлінні державною власністю.

Навіть у бюджетній сфері ми маємо справу не лише з фінансуванням, але і з майном, придбаним за його рахунок (власне, фінансування найчастіше є лише інструментом для придбання певного майна, що підлягає обліку і контролю), а також з майном, придбаним в інший спосіб (безоплатна передача, благодійні внески, гуманітарна допомога тощо). Єдина система, здатна адекватно відобразити все це майно і надати власнику повну, структуровану і достатньо деталізовану інформацію, – є система бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Звичайно, що це стосується не лише обліку державних активів (майна), але і обліку зобов'язань, – адже нерідко трапляються випадки доведення підприємств до стану неплатоспроможності внаслідок неефективного управління. І в державному секторі ми в таких випадках маємо не лише майновий, але й нерідко більш значний негативний соціальний ефект.

Таким чином, стандартизація в обліковій політиці в державному секторі має забезпечити достовірну і єдину інформацію про однакові види активів і зобов'язань. Для цього їх наявність, використання та рух мають обліковуватися в однакових формах первинних документів, зведених реєстрах обліку. І ці форми мають бути визначені, стандартизовані в обліковій політиці.

Має забезпечуватися регулярно і достовірно проведення інвентаризації активів та зобов'язань (у необхідних випадках – за участі представників органу управління), і надаватися повна інформація про їх результати (нестачі, лишки, пересортицю, незадовільний стан об'єктів, відсутність належного обліку, умов збереження тощо).

Кожен процес, що має місце в процесі нормальної діяльності державного підприємства, організації, установи, має бути стандартизований, описаний, а порядок фіксації впливу кожного з них на майно підприємства та його зобов'язання – має бути суворо формалізований і описаний в обліковій політиці.

Для цього питання облікової політики віднесені до компетенції органів управління державного підприємства, і це правильно, адже лише ці органи, як найбільш наближені організаційно до конкретного підприємства, організації, установи, здатні ознайомитися і оцінити виробничі та управлінські процеси на конкретному підприємстві.

Але на жаль практика показує, що розпорядчий документ про облікову політику юридичними особами державної власності, якщо і складається, то складається формально, і так само формально погоджується органами управління. Внаслідок цього, для отримання будь-якої конкретної інформації про діяльність підприємства, його активи і зобов'язання, необхідно здійснювати величезну кількість дій організаційного характеру (запити, одержання відповіді на них, узагальнення тощо). В той же час достовірність такої оперативної інформації, як правило, є значно нижчою, ніж достовірність фінансової звітності, підготовленої на основі стандартизованих процедур.

Так наприклад вбачається, що на однопорядкових підприємствах має бути встановлений єдиний цінний критерій віднесення об'єктів до складу основних засобів; певні однакові види доходів (від основної діяльності, оренди, благодійної допомоги, безоплатно одержаних активів тощо) мають кваліфікуватися за одними й тими ж статтями фінансової звітності, й розшифровуватися однаковим способом (для цього необхідне й однакове ведення обліку цих доходів – на однакових рахунках синтетичного обліку, з оформленням однакових документів).

Наведене необхідно для того, щоб не лише керівник підприємства та орган управління володіли повною інформацією про діяльність підприємства, але і Кабінет Міністрів України, й

інші органи, яким це необхідно для реалізації визначеної законом компетенції у сфері управління державною власністю.

Після достовірності, ключова мета стандартизації в розглядуваній сфері – це співставність відповідної облікової та звітної інформації. Адже лише тоді власник в особі уповноважених органів матиме змогу приймати правильні рішення щодо всього належного йому масиву об'єктів державної власності, коли він володітиме повною достовірною інформацією про належне йому майно і його розподіл (за всіма необхідними параметрами).

Відповідно до статті 3 Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства – є метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності [13].

Так наприклад відсутність на рівні держави повної інформації про майно державної власності призводить до досить типової на сьогодні ситуації, коли майно, не потрібне одному органу управління, реалізується, в тому числі шляхом приватизації, а інші органи управління, підпорядковані ним державні підприємства, організації, установи орендують аналогічне майно в органів місцевого самоврядування або приватних власників, здійснюють за рахунок державних коштів капіталовкладення на придбання чи створення аналогічних об'єктів.

Таким чином організація обліку і звітності як ключового інструмента зворотного зв'язку – має в своїй основі необхідність стандартизації і послідовного застосування визначеної власником облікової політики.

Облікову політику не слід повністю віддавати на розсуд органів управління. Передбачається, що однакові процеси на підприємствах одного порядку, що перебувають у сфері управління різних органів (наприклад лікарні, автос господарства, промислові підприємства), мають обліковуватися приблизно однаково. Орган управління, в свою чергу, повинен забезпечити єдину облікову політику по всіх підпорядкованих йому державних підприємствах, організаціях, установах. При значній кількості підприємств у сфері управління одного органу, виникає необхідність розробки або типової облікової політики або визначення єдиної облікової політики для певної групи підприємств (наприклад державних підприємств певної галузі).

Далі для організації належного зворотного зв'язку необхідно, щоб названі стандартизовані облікові процедури суворо дотримувалися, забезпечуючи органічний функціональний взаємозв'язок процесів безпосереднього володіння, користування, розпорядження державним майном, та інформаційних систем обліку, звітності і контролю в сфері управління державною власністю. Співвідношення обліку і звітності – залишимо спеціалістам з фінансового обліку і звітності (економістам), а ми звернемося до питання контролю. Адже саме наявність контролю (як реально здійснюваного, так і потенційного) – здатна забезпечити ефективну дію всієї системи зворотного зв'язку.

Для цього органи управління мають забезпечувати контроль за дотриманням стандартизованих процедур, при необхідності внесення змін і доповнень в зазначені стандарти, а також здійснення заходів реагування у випадках виявлення відхилень контрольованої системи від заданих параметрів. І тут слід відмітити ще один фактор взаємозв'язку і взаємозалежності систем обліку і контролю як елементів зворотного зв'язку. Мова йде про те, що наявність стандартизованих процедур дисциплінує, сприяє впровадженню їх у життя і спрощує контроль (адже значно простіше контролювати дотримання встановлених правил і процедур, аніж напівхаотичні дії в умовах невизначеності). Відсутність належної регламентації – навпаки створює умови для беззаявності і безконтрольності.

Тому в межах побудови і забезпечення нормального функціонування системи зворотного зв'язку в управлінні державною власністю необхідне застосування внутрішнього контролю на підприємствах, організаціях, установах (має бути визначено особу (осіб), відповідальну за дотримання стандартів на підприємстві. Має діяти контроль за дотриманням стандартів з боку органа управління, в ході якого передбачається перевірка і системи внутрішнього контролю.

Окрім цього має здійснюватися належний контроль і з боку спеціалізованих державних органів, що передбачає зокрема перевірку функціонування зазначених вище систем контролю з боку органів управління та внутрішнього контролю на підприємстві. Оскільки традиційно контроль в сфері державної власності у формі інспектування і аудиту віднесено до сфери фінансового контролю (органів Державної фінансової інспекції), слід не забувати про нього, приділяти йому належну увагу, не обмежуючись контролем виключно за використанням бюджетних коштів.

З точки зору ефективності управління державною власністю слід розуміти, що інформація, яка використовується в процесі зворотного зв'язку, не є безкоштовною, – вона

має свою вартість (звісно, що в процесі отримання інформації витрачаються певні ресурси, вартість яких формує вартість отримання інформації). При цьому ця вартість отримання інформації не повинна перевищувати її цінності для власника. Однак представники власника мають розуміти, що відсутність системи зворотного зв'язку – здатна нівелювати ефект практично будь-якого управлінського впливу. Адже, як вже зазначалося, відсутність належного обліку і контролю – сприяє беззахязності. Окрім того, слід чітко розуміти, що не кожний управлінський вплив сам по собі є якісним і позитивним. Значна кількість помилок в управлінні державною власністю обумовлюється багатофакторністю керованої системи, ну і звичайно, зокрема людським фактором, недосконалістю системи вироблення і прийняття рішень. У таких випадках лише чіткий і ефективний зворотний зв'язок на основі стандартизації процедур обліку і контролю здатний забезпечити органи управління достовірною інформацією про стан керованої системи для своєчасного коригування прийнятих рішень і виправлення ситуації.

Тож відповідна звітна інформація з необхідними розшифруваннями, інформація про проведення контрольних заходів, має вноситися до єдиного реєстру об'єктів державної власності.

Поряд із цим, мають бути розроблені стандарти не лише створення облікової і звітної інформації, але і стандарти її узагальнення в органах управління, що мають включати перевірку логіки наданої інформації, її достовірності шляхом контролю порівнянності із аналогічною інформацією (інформацією аналогічних суб'єктів, інформацією цього ж суб'єкта, отриманою від нього раніше), належності розшифрувань і пояснень, наявності чи відсутності інформації, що свідчить про необхідність реагування (в т.ч. невідкладного). При необхідності на основі безпосередньої взаємодії із суб'єктом підготовки інформації здійснюється її уточнення та коригування, а також вживаються заходи реагування (надаються доручення, приймаються інші управлінські рішення, здійснюється притягнення посадових осіб до відповідальності, призначається перевірка, аудит, передаються матеріали в правоохоронні органи).

Оскільки згідно зі ст. 19 Конституції України органи державної влади, їх посадові особи зобов'язані діяти лише в межах повноважень та у спосіб, визначені Конституцією і законами України, все вищезазначене має здійснюватися правовими методами [5]. Держава має чітко визначити компетенцію органів управління: Кабінету Міністрів, центрального органу виконавчої влади, відповідального за реалізацію державної політики у сфері управління державною власністю, органу, який має розробити основні засади облікової політики, що є спільними для всіх або більшості державних підприємств, установ, організацій.

До компетенції органів управління має бути віднесено не лише погодження облікової політики, але і покладено обов'язок забезпечення єдності в її змісті як при погодженні, так і при послідовному її застосуванні. Мають бути передбачені обов'язки органів управління по контролю за реалізацією облікової політики в процесі отримання від підприємств і обробки фінансової звітності з відповідними примітками.

Розглянуті функції органів управління забезпечуються з допомогою таких методів, як видання обов'язкових приписів (галузових стандартів), складання типових документів, погодження облікової політики, а також моніторинг і контроль у формі ревізії, аудиту та перевірок. Відповідні повноваження мають реалізовуватися на основі застосування сучасних досягнень в інноваційній сфері (різного роду автоматичних реєстрів, систем управління базами даних).

До компетенції адміністрації підприємства (організації, установи), і в першу чергу, його керівника слід віднести обов'язки із розробки і застосування облікової політики на основі єдиної галузевої системи і з урахуванням обов'язкових приписів органу управління, послідовну реалізацію цієї облікової політики, повне і достовірне ведення обліку майна (активів) та зобов'язань, а також фінансових результатів, розкриття повної і достовірної інформації в фінансовій звітності (також на основі загальних стандартів), розшифрувань і пояснень, необхідних для здійснення органами управління та іншими користувачами звітності належного контролю за наявністю та рухом державного майна, його використанням.

При необхідності за рішеннями органу управління може бути доцільним використання аудиту з метою підтвердження достовірності, повноти і відповідності чинному законодавству фінансової звітності. При застосуванні цього інструменту контролю підприємства надають органу управління фінансову звітність, складену на основі послідовного застосування облікової політики із дотриманням внутрішніх стандартів, фінансову звітність, підтверджену незалежним аудитором.

З точки зору нормопроєктувальної техніки основні положення компетенції в сфері управління державною власністю мають бути закріплені в законі. Центральний орган виконавчої влади, на який буде покладено розробку стандартів, має розробити основні

положення облікової політики, стандартів процедур обліку і контролю за використанням державного майна. Йдеться про необхідність передбачення для кожного конкретного виду державного майна обов'язкових форм, реєстрів обліку, порядку їх ведення, забезпечення достовірності і збереження даних. Частина їх має бути затверджена у формі типових документів, але вбачається, що переважно це мають бути форми, обов'язкові для державних підприємств, установ, організацій.

Існуюча система, коли відповідні питання повністю віддані на відкуп адміністрації підприємств (у даному випадку державних підприємств) – себе не виправдовує. Адже практика показує, що ці суб'єкти, по-перше, якщо і зацікавлені в забезпеченні належного обліку і контролю державного майна, але нерідко організовують його недосконало, недостатньо ефективно по окремих ділянках масиву державної власності. В деяких випадках складається враження, що така „неналежна організація” є на окремих підприємствах свідомою, спрямованою на створення умов для порушень і зловживань. У таких умовах втрати державної власності – неминучі.

Необхідно прописувати в установчих документах обов'язок погодження облікової політики із органом управління. Окрім того, для забезпечення більш відповідального ставлення органів управління до питань облікової політики, доцільно розглянути можливість замість погодження передбачити затвердження облікової політики наказом органу управління.

Реалізація наведених пропозицій щодо порядку надання обов'язковості обліковій політиці державного підприємства, організації, установі, а також щодо обов'язковості застосування такими підприємствами типових форм потребує відповідних змін до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”.

Говорячи про цей Закон, не можна не звернути увагу на те, що він прийнятий понад 13 років тому, і в ньому з самого початку було визначено було визначено в статті 9 вимоги до первинних документів та їх обов'язкові реквізити. Але ще й сьогодні затверджені державними органами типові форми первинних документів у більшості випадків не відповідають зазначеним вимогам. Наприклад такі обов'язкові реквізити документа як місце складання, чи посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення. З однієї сторони, на практиці ці реквізити часто зовсім не потрібні (адже ясно, що деякі документи можуть бути складені і складаються лише в певному місці (за місцезнаходженням підприємства), а підписи більшості відповідальних осіб відомі без наведення їх посад). З іншої сторони ці вимоги передбачені Законом, і мають виконуватися. А по своїй суті, навіть користуючись чинними типовими формами, підприємства ризикують, що мільйони таких первинних документів – є складеними з порушенням. Хоча на практиці в першу чергу говорять про цю проблему тому, що прийнятий у 2010 р. Податковий кодекс передбачив обов'язковість складання первинних документів за правилами бухгалтерського обліку. Але і цьому законодавчому акту вже 3 роки, а державні органи досі не привели типові форми у відповідність із Законом.

Наведене свідчить про те, що в данину такому напряму державної діяльності як оподаткування ми практично забули в останні десятиріччя про такий важливий інформаційно-управлінський інструмент, як бухгалтерський облік. Як уже зазначалося, в цій сфері все віднесене на розсуд власника або самого підприємства. Але там, де держава і є власником, вона повинна і поводити себе як належний власник. Але цей власник – публічний, тому всі принципи управління державною власністю мають при цьому дотримуватися: розпочинаючи від законності і верховенства права, і закінчуючи неперервністю, а також відкритістю і прозорістю, відповідальністю. Державна власність за своєю сутністю – призначена для задоволення спільних потреб, тобто потреб людей. А отже важливим завданням зворотного зв'язку в управлінні державною власністю є задоволення інформаційних потреб не лише держави, що виступає в особі відповідних органів, але й інформаційних потреб громадян – представників народу, що є єдиним джерелом державної влади. Відповідно до частини п'ятої статті 6 Закону України „Про доступ до публічної інформації”, не може бути обмежено доступ до інформації про розпорядження бюджетними коштами, володіння, користування чи розпорядження державним, комунальним майном, у тому числі до копій відповідних документів, умови отримання цих коштів чи майна, прізвища, імена, по батькові фізичних осіб та найменування юридичних осіб, які отримали ці кошти або майно [6]. На сьогодні в управлінні державною власністю значно зростає роль принципу відкритості та прозорості.

Узагальнюючи викладене, необхідно зробити наступні висновки:

1. Для держави як будь-якого крупного власника найважливішим управлінським методом організації належної якості зворотного зв'язку є стандартизація обліку і контроль.
2. Облікова політика в державному секторі має забезпечувати єдність процедур, достовірність і однорідність інформації, про однакові види активів і зобов'язань. Для цього їх

наявність, використання та рух мають обліковуватися в однакових формах первинних документів, зведених реєстрах обліку. І ці форми мають бути визначені, стандартизовані в обліковій політиці.

3. Підсистеми управління державною власністю на рівні державних підприємств, установ, організацій мають забезпечувати дотримання відповідних стандартів – ведення обліку і контролю має здійснюватися на основі єдиних засад. Має забезпечуватися також стандартизація обробки облікової і звітної інформації.

4. Єдиний реєстр об'єктів державної власності повинен утворюватися і його ведення має забезпечуватися уповноваженим на здійснення управління в сфері державної власності центральним органом виконавчої влади, і це має бути не реєстр об'єктів нерухомості, а реальний і повний реєстр, побудований на основі та в результаті забезпечення ведення обліку і контролю за наявністю та станом державного майна і його використанням на єдиних методологічних засадах.

Ефективне управління державною власністю без належного зворотного зв'язку – неможливе, а тому очевидною є потреба в подальших наукових дослідженнях порушеної проблематики.

Література

1. Адміністративне право України. Академічний курс: Підруч.: У 2-х томах. Том 1. Загальна частина / Ред.колегія: В. Б. Авер'янов (голова). – К., 2004. – С. 349.
2. Атаманчук Г. В. Теория государственного управления: курс лекций / Г. В. Атаманчук. – 4-е изд., стер. – М., 2006. – С. 147–148.
3. Chau C., Cooper K.A., Irvine H.J. Beware the reformers: A Machiavellian view of the accounting profession and public sector reform in Australia Fifth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) Conference, Auckland, New Zealand, 8-10 July 2007. P. 22.
4. Закон України „Про доступ до публічної інформації”. // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 32. – Ст. 314.
5. Конституція України. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
6. Закон України „Про Фонд державного майна України”. // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 28. – Ст. 311.
7. Закон України „Про управління об'єктами державної власності”. // Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 46. – Ст. 456.
8. Положення про Єдиний реєстр об'єктів державної власності, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 14.04.2004 р. № 467. // Офіційний вісник України. – 2004. – № 15. – Ст. 1043.
9. Барановська Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Т. В. Барановська; Національний аграрний ун-т. – К., 2005. – 21 с.
10. Житний П. Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислових систем: методологія та організація: монографія / П. Є. Житний; Східноукраїнський національний ун-т ім. Володимира Даля. – Луганськ, 2007. – 351 с.
11. Ширба М. Т. Облікова політика в системі управлінського обліку: монографія / М. Т. Ширба. – Т., 2011. – 338 с.
12. Наказ Міністерства фінансів України від 19 грудня 2006 р. № 1213 „Про затвердження Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій і Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку”. // Офіційний вісник України. – 2006. – № 52. – Ст. 3532.
13. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. // Офіційний вісник України. – 1999. – № 33. – Ст. 1706.