

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.11.60](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.11.60)

О. Л. Шелест,

*к. е. н., доцент, доцент кафедри міжнародних економічних відносин та фінансів,
Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ
ORCID: 0000-0002-7283-195X*

О. О. Завадська,

*магістрант кафедри міжнародних економічних відносин та фінансів,
Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ
ORCID: 0000-0003-2369-4925*

ПОСИЛЕННЯ РОЛІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В ПРОЦЕСІ СКЛАДАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

O. Shelest

PhD in Economics, associate professor, Associate Professor of the Department of International Economic Relations and Finance, Kharkov Trade and Economic Institute of KNTEU

O. Zavadska

Master's Degree Student of the Department of International Economic Relations and Finance, Kharkov Trade and Economic Institute of KNTEU

STRENGTHENING THE ROLE OF FINANCIAL CONTROL IN THE PROCESS OF COMPILING AND EXECUTING ESTIMATES OF BUDGETARY INSTITUTIONS

Становлення ринкових відносин в Україні впроваджує удосконалення механізмів управління державного сектору. Бюджетні установи та організації забезпечують виконання покладених на державу функцій. Діяльність цих установ фінансується за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, що надаються їм безвідплатно та безповоротно. Бюджетні кошти можуть виділятися лише за наявності затверджених кошторисів і планів асигнувань. Установи мають право брати бюджетні зобов'язання, витратити бюджетні кошти на цілі, визначені затвердженими кошторисами. Законодавством визначено, що кошторис доходів і видатків є основним фінансовим документом, яким керуються в ході своєї діяльності бюджетні установи. Також законодавчими нормативними актами встановлена відповідальність, що передбачає порушення в частині складання і виконання кошторисів бюджетних установ. Оцінка виконання кошторису доходів і видатків проводиться методом аналізу на підставі даних поточної звітності про кошторисні цільові призначення бюджетних коштів, касові та фактичні видатки в розрізі їх видів за кодами економічної класифікації. Контроль формування і виконання кошторису бюджетної установи – це свого роду система заходів, що чиняться органами державного фінансового контролю, які направлені на безперервне відстеження інформації щодо надходження та витрачання бюджетних коштів і майна, що представлені в кошторисі усунення подальшому бюджетних правопорушень. Рівень ефективності фінансової безпеки має великий прояв через фінансовий контроль, який дає змогу надавати потрібний напрям розвитку фінансових відносин в країні, вивільняючи її від кризових явищ та будувати економічне зростання за рахунок продуктивного розподілу фінансових ресурсів.

Кількість порушень у бюджетній сфері залишається настільки значною, що потребує ефективного управління рухом державних коштів та майна.

Метою дослідження є визначення поняття фінансового контролю, його видів та особливостей у ході доцільного та ефективного використання фінансових ресурсів в частині складання і виконання кошторисів бюджетних установ.

Formation of market relations in Ukraine introduces improvement of public sector governance mechanisms. Budgetary institutions and organizations ensure the performance of governmental functions. The activities of these institutions are financed from the state and local budgets, which are provided to them free of charge and irrevocably. Budget funds can only be disbursed if there are approved estimates and appropriation plans. Institutions have the right to make budget commitments, to spend budget funds for the purposes specified in the approved estimates. The legislation stipulates that the estimates of revenues and expenditures are the main financial document managed by budgetary institutions in the course of their activity. The legislative normative acts also set the responsibility, which presupposes violations in terms of drawing up and executing the estimates of budgetary institutions. Estimation of the implementation of the estimates of income and expenses is carried out by the method of analysis on the basis of the data of the current reporting on the estimated purpose of budgetary funds, cash and actual expenditures by type of economic classification codes. Controlling the formation and execution of the budget institution's budget is a kind of system of measures taken by the state financial control authorities, aimed at continuous monitoring of information on the receipt and spending of budget funds and property, presented in the budget for eliminating further budgetary offenses. The level of financial security efficiency is strongly manifested through financial control, which enables it to provide the right direction for the development of financial relations in the country, freeing it from crisis phenomena and building economic growth through productive allocation of financial resources.

The number of violations in the budget sector remains so significant that it requires effective management of the movement of public funds and property.

The purpose of the study is to determine the concept of financial control, its types and features in the course of the expedient and effective use of financial resources in terms of drawing up and executing the estimates of budgetary institutions.

Ключові слова: кошторис; план асигнувань; бюджетна установа; головний розпорядник; державний контроль.

Keywords: estimate; allocation plan; budget institution; main distributor; state control.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Ефективне використання бюджетних коштів є однією з найважливіших складових виконання бюджету у більшості розвинених країн. Головним завданням держави, її підвладних органів та структур є створення дієвого механізму результативного й доцільного використання державних коштів. Ефективне та цілеспрямоване розпорядження бюджетних коштів є неодмінною умовою діяльності установ, підприємств та організацій державного сектору, і є однією з передумов розумного витрачання державних фінансів та ефективності рішень, що приймаються міністерствами та відомствами держави. Забезпечення раціонального використання бюджетних коштів зумовлює необхідність посилення фінансового контролю як з боку держави, так і внутрішнього контролю установи чи організації на етапі складання та виконання кошторису. Нажаль, традиційні методи фінансового контролю є недосконалими та не сприяють його результативності у прийнятті рішень щодо доцільності бюджетних програм та об'єктів фінансування. Як наслідок, розробка нових пріоритетних методик організаційно-методичного забезпечення фінансового контролю є першочерговим завданням теорії та практики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним і практичним аспектам фінансового контролю у частині складання та виконання кошторисів бюджетних установ присвячена чимала кількість праць вітчизняних науковців, серед яких слід відзначити О.О. Чечуліна, В.М. Метелиця, Л.В. Гізатуліна, Т.І. Єфименко, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, Є.В. Калюга, С.В. Свірко, Н.І. Сушко та ін. Незважаючи на значну кількість авторів та їх плідну роботу, питання врегулювання фінансового контролю за виконанням кошторису бюджетних установ та дослідження основних етапів його проведення залишається досить актуальним.

Постановка завдання. Дослідити особливості фінансового контролю за раціональним та ефективним використанням фінансових ресурсів в частині складання і виконання кошторисів бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу дослідження. Забезпечення ефективності використання бюджетних коштів обумовлює необхідність посилення державного фінансового контролю. В державному регулюванні бюджетного фінансування посилюється роль фінансового контролю та змінюється його спрямованість з перевірки і оцінки кінцевих результатів фінансово-господарської діяльності на попередження правопорушень чинного законодавства. Згідно із ст. 2, п. 30 Бюджетного Кодексу України [6], кошторис — основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень. Невід'ємною частиною кошторису є план асигнувань, який затверджується разом із кошторисом. План асигнувань — це щомісячний розподіл коштів, затверджених у кошторисі за скороченою формою економічної класифікації, який регламентує взяття установою зобов'язань упродовж календарного року. Форму кошторису та плану асигнувань затверджує Міністерство фінансів. Міністерство фінансів України та місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників відомості про граничні обсяги видатків загального фонду проекту відповідного бюджету на наступний рік, що є підставою для складання проектів кошторисів [2].

Розрізняють деякі види фінансового контролю, які класифікуються за певними ознаками (Рис.1). Вони можуть носити характер ієрархічного контролю. Такий контроль можна розглядати на різних рівнях:

- а) між законодавчою владою і урядом;
- б) між центральною владою і бюджетними установами;
- в) між розпорядниками бюджетних коштів різних рівнів;

г) між управліннями та підпорядкованими їм підрозділами. Характерною ознакою ієрархічного контролю є підзвітність. Це означає, що нижчестоящі установи ат підрозділи відповідають за результати діяльності на конкретному рівні, а вищестоящі — регулюють відповідну діяльність та контролюють її.

Державний фінансовий контроль — проводять державні органи влади і управління. Весь державний контроль поділяється на загальнодержавний і відомчий. Загальнодержавний контроль має надзвичайно велике значення, від його організації і дієвості багато в чому залежать шляхи економічного розвитку суспільного виробництва, рівень добробуту населення, масштаби тіньової економіки і економічних злочинів. Проводять загальнодержавний контроль Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України, Державна аудиторська служба України (Держаудитслужба), місцеві державні адміністрації та ін.

Відомчий фінансовий контроль застосовується тільки по відношенню до підвідомчих підприємств та організацій і проводиться контрольно-ревізійними підрозділами міністерств і відомств.

Громадський фінансовий контроль — здійснюють громадські організації (партії, рухи, профспілкові організації).

Аудит — незалежний зовнішній фінансовий контроль, заснований на комерційних засадах [2].

Для правильної та своєчасної організації роботи, пов'язаної зі складанням проектів кошторисів, головні розпорядники, керуючись відповідними вказівками Міністерства фінансів України та місцевих фінансових органів щодо складання проектів відповідних бюджетів на наступний рік:

- а) встановлюють для розпорядників нижчого рівня граничні обсяги видатків із загального фонду бюджету, термін подання проектів кошторисів і дають вказівки щодо їх складання;
- б) розробляють і повідомляють розпорядникам нижчого рівня інші показники, яких вони повинні додержуватися відповідно до законодавства та які необхідні для правильного визначення видатків у проектах кошторисів;
- в) забезпечують складання проектів кошторисів на бюджетні програми (функції), які виконуються ними безпосередньо.

Головні розпорядники розглядають показники проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня щодо законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків, правильності їх розподілу за економічною класифікацією, повноти врахування доходів, додержання діючих ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів та інших показників відповідно до законодавства та складають проекти зведених кошторисів.

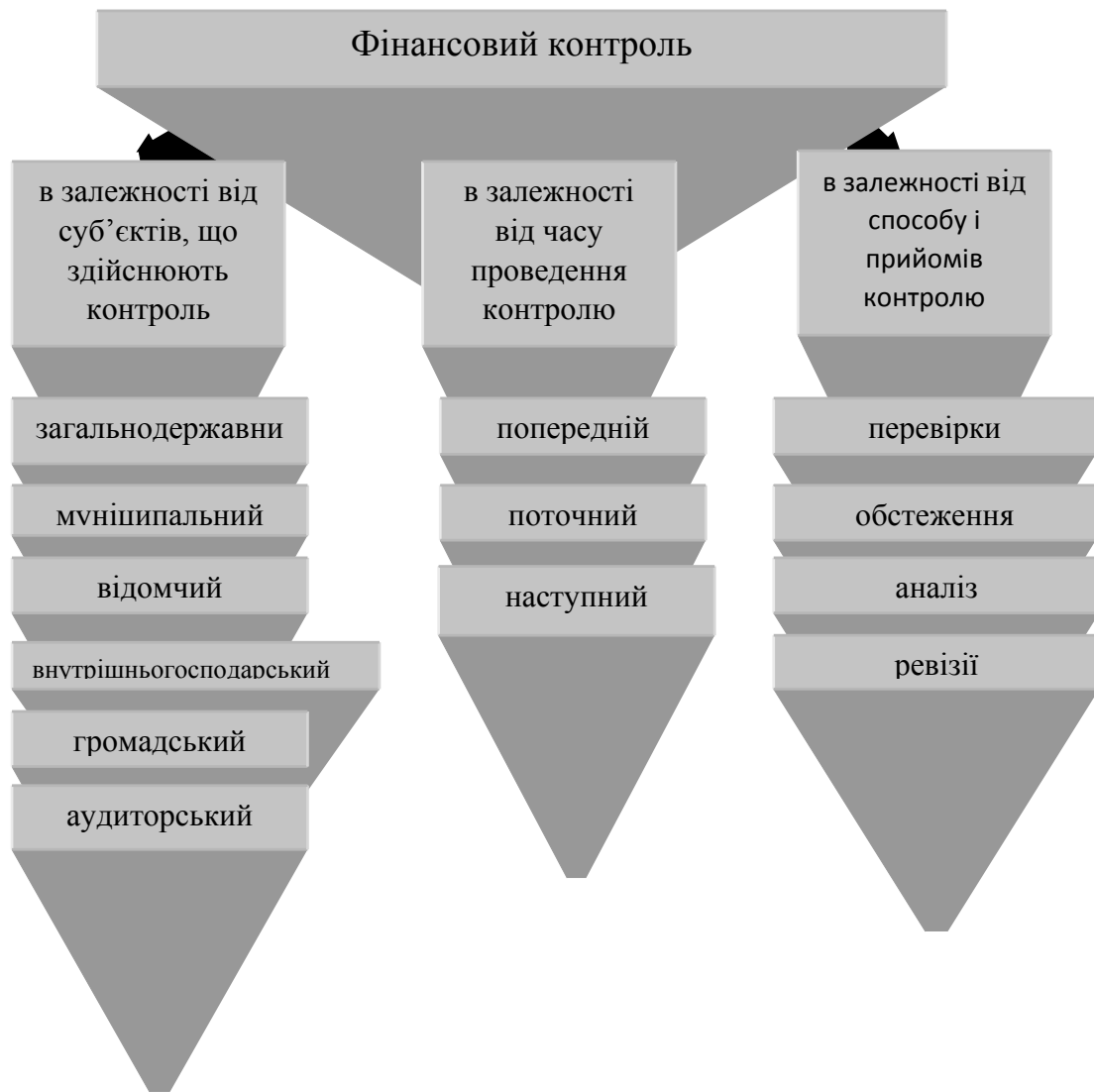


Рис. 1. Класифікація фінансового контролю

Джерело: авторська розробка

Кошторис складається бюджетною установою на наступний рік за кожною бюджетною програмою окремо – за загальним і спеціальним фондами. План асигнувань складається одночасно з кошторисом за кожною бюджетною програмою. Показники видатків, які вносять до кошторису, повинні бути обґрунтовані розрахунками за кожним кодом економічної класифікації [3]. У такий спосіб, без створення розгорнутої бази внутрішнього контролю, яка повинна забезпечувати своєчасний нагляд за бюджетними коштами без порушень, та оцінки відповідальності керівництва за якість цих процедур в цілому в системі головного розпорядника оминати фінансових втрат не вдасться.

Відповідно до наказу Мініну від 10.12.2014 р. № 1200 «Про затвердження Змін до Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» [4] встановлено, що внутрішній контроль слід розуміти не як окрему подію чи обставину, а як цілісний процес, який здійснюється керівництвом та працівниками установи. Основою внутрішнього контролю є відповідальність керівника за управління та розвиток установи в цілому (управлінська відповідальність та підзвітність), до основних завдань якого належить планування та організація діяльності, формування адекватної структури внутрішнього контролю, нагляд за здійсненням внутрішнього контролю та управління ризиками для досягнення впевненості в межах розумного в тому, що мета і цілі установи будуть досягнуті, а рішення, включаючи фінансові, виконуватимуться з урахуванням принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості. Управлінська відповідальність та підзвітність керівника та працівників установи ґрунтується на вимогах законодавства і стосується всієї діяльності установи, зокрема щодо:

а) формування бюджетних запитів, порядків використання бюджетних коштів, складання та виконання кошторисів бюджетних установ, паспортів бюджетних програм;

б) управління бюджетними коштами (прийняття рішення щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачам бюджетних коштів, здійснення внутрішнього контролю за повнотою надходжень, взяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів, оцінки ефективності бюджетних програм) тощо;

в) здійснення контрольно-наглядових функцій та ін.[5].

Розглянемо методику ревізій, що забезпечує швидке і повне дослідження об'єкта контролю. З метою належної перевірки об'єкта контролю слід здійснити ревізійні дії різними прийомами документального і фактичного контролю.

Форма контролю – це сукупність прийомів (методів, засобів) дослідження, які, виходячи з планової мети контролю, доцільно застосовувати для вивчення фінансово-господарської діяльності конкретної установи, організації чи підприємства у певний час.

Методика державного фінансового контролю – це сукупність технічних (методичних) прийомів контролю, яка дає можливість всебічно, повно й об'єктивно дослідити господарські та фінансові операції установи незалежно від форми і часу їх здійснення з метою виявлення та попередження недоліків і порушень у використанні фінансових ресурсів.

У документальному контролі застосовуються такі методи:

- перевірка документів за формальними ознаками;
- перевірка документів за змістом;
- арифметична перевірка документів;
- нормативна перевірка документів;
- економічна оцінка господарських операцій.

Перевірка документів за формальними ознаками – перший етап документального контролю, під час якого досліджують:

- точність заповнення бланків;
- наявність усіх необхідних реквізитів;
- своєчасність складання;
- відповідність підписів осіб, які склали документ.

Цей метод застосовують для виявлення фактів підробки та дописувань у документах, виправлення цифрових даних і зміни реквізитів. За результатами такої перевірки робиться висновок про визнання достовірності документів [6].

Предметом перевірки є процес проведення ревізії виконання кошторису бюджетної установи. Під час здійснення контролю за правильністю виконання кошторисів бюджетних установ джерелами інформації є: первинні документи, облікові регістри, фінансова звітність та акти попередніх ревізій і перевірок бюджетних установ (Рис. 2).

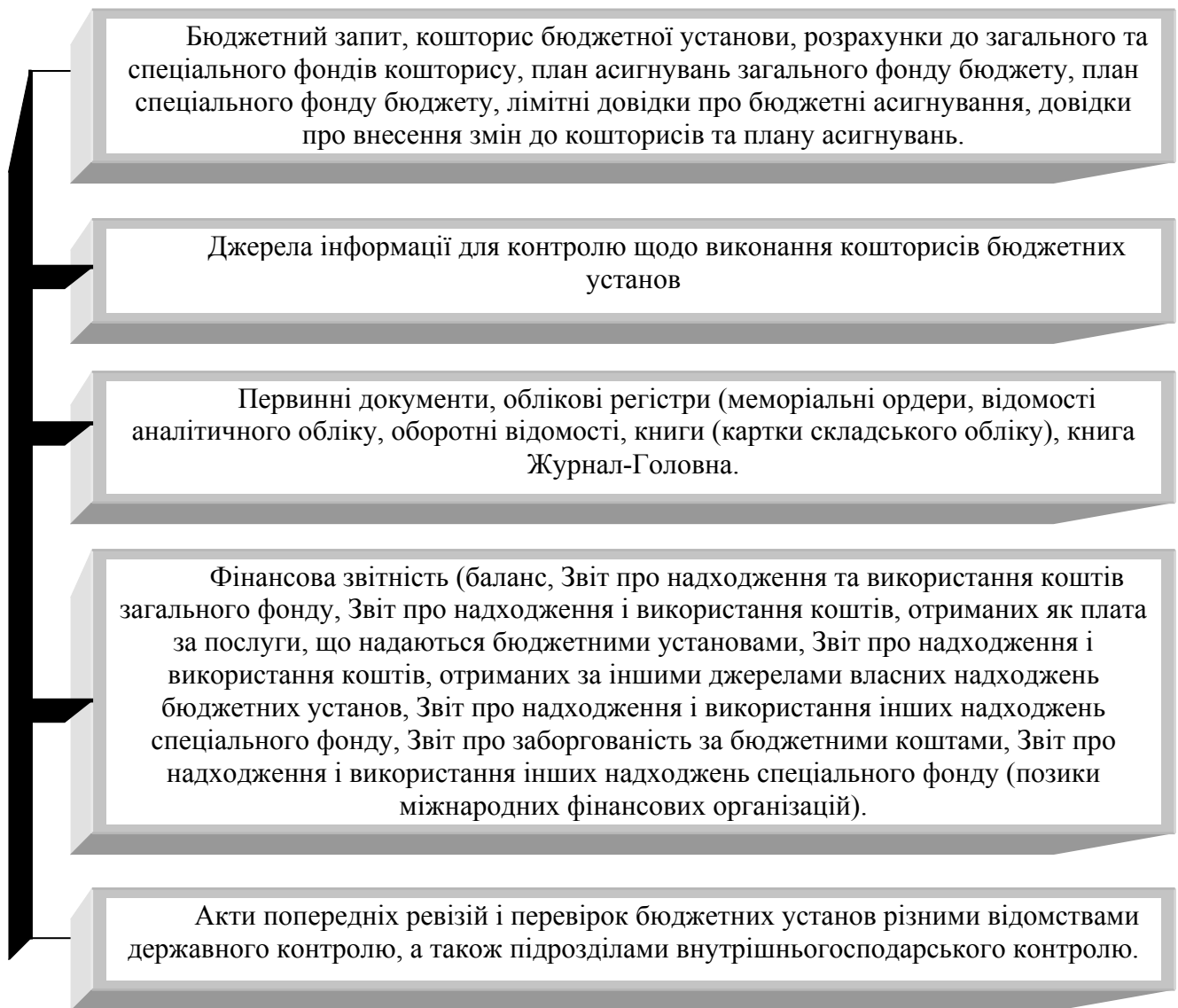


Рис. 2. Джерела інформації під час здійснення контролю

Джерело: авторська розробка

Основними завданнями фінансового контролю виконання кошторисів бюджетних установ полягають у наступному:

- а) дати об'єктивну оцінку стану виконання кошторису на утримання бюджетних установ;
- б) виявити порушення фінансової та бюджетної дисципліни, допущені в господарсько-фінансовій діяльності бюджетних установ щодо виконання чинних законодавчих і нормативних актів уряду України, які стосуються: підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів за видами видатків на їхню функціональну діяльність, забезпечення ощадливого витрачання та збереження коштів і матеріальних цінностей, ведення бухгалтерського обліку та складання звітності;
- в) розробити заходи для ліквідації виявлених порушень і недоліків, відшкодування збитків, завданих бюджетній установі діями чи бездіяльністю відповідальних службових осіб;
- г) запобігати зловживанням і недолікам у подальшій роботі ревізованої бюджетної установи [2].

Серед найбільш розповсюджених порушень у частині виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ є порушення під час внесення змін до кошторису доходів і витрат бюджетних установ. Так, згідно з п. 47 Порядку №228 [4] зміни до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду бюджету та плану спеціального фонду, план використання бюджетних коштів (крім плану використання бюджетних коштів одержувача), помісячний план використання бюджетних коштів вносяться у разі:

- а) виникнення потреби у перерозподілі бюджетних асигнувань в розрізі економічної класифікації видатків бюджету в межах загального обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою окремо за загальним та спеціальним фондами розпорядника;
- б) передачі бюджетних призначень від одного головного розпорядника бюджетних коштів іншому;
- в) прийняття рішення про зменшення бюджетних призначень головним розпорядникам на суму коштів, що витрачені не за цільовим призначенням;

г) прийняття рішення про скорочення видатків бюджету чи надання кредитів за рахунок коштів загального фонду бюджету в цілому на рік;

г) внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) та ін.

Частим порушенням під час перевірок протоколюють включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призводить до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень.

Висновки та пропозиції. Метою інспектування фінансово-господарської діяльності будь-якої бюджетної установи полягає насамперед в контролі за правильним та обґрунтованим витрачанням бюджетних коштів.

Головні розпорядники під час розгляду проектів кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів зобов'язані:

а) забезпечити суворе виконання вимог законодавства, а також вказівок щодо складання та виконання кошторисів на наступний рік;

б) дотримуватися режиму економії, не допускати включення до кошторисів бюджетних асигнувань не обумовлених потребою;

в) забезпечити в проектах кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів дотримання доведених у лімітних довідках річних обсягів бюджетних асигнувань і їх помісячного розподілу з урахуванням термінів проведення окремих заходів і можливості здійснення відповідних видатків бюджету;

г) не допускати прийняття в кошторисах сум, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями.

Отже, враховуючи той факт, що кошторис є основним плановим фінансовим документом бюджетної установи, то цілком логічно, що при проведенні фінансового контролю питання дотримання бюджетною установою кошторисної дисципліни є основоположним. Тому, перевірка кошторису як основного планового документу бюджетної установи відіграє важливу роль в інспектуванні бюджетної установи. Тобто, саме контроль достовірності формування кошторису є першочерговим, оскільки він дає змогу зробити висновок, чи мало місце зайве виділення асигнувань або недофінансування установи. Таким чином, за умови скрупульозної перевірки складання кошторису можна заощадити мільйони гривень державних коштів або попередити утворення боргів.

Список використаної літератури.

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Фальченко О. О. Основні аспекти контролю та аудиту виконання кошторису бюджетних установ / О. О. Фальченко, В. М. Чумак // Інноваційно-інвестиційне забезпечення сталого соціально-економічного розвитку України : кол. монографія / ред. О. В. Манойленко. – Харків : НТУ «ХПІ», 2017. – Розд. 1. – С. 48-55.
3. Білуха М. Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підручник / М.Т. Білуха, Т.В. Микитенко. - К., 2005. – 640 с.].
4. Постанова Кабінету Міністрів України 28 лютого 2002 р. № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-п>.
5. Постанова Кабінету Міністрів України 14 вересня 2012 р. №1200 «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12>.
6. Даценко Г. В. Фінансовий контроль за виконанням кошторису бюджетних установ, визначення основних етапів / Г. В. Даценко, Т. В. Поліхун // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2014. – Вип. 1. – С. 312-318.

References.

1. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Budget Code of Ukraine”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/2456-17> (Accessed 10 Nov 2019).
2. Fal'chenko, O. O. and Chumak, V. M. (2017), “Main aspects of control and audit of budget institutions' budget implementation”, *Innovatsijno-investytsijne zabezpechennia staloho sotsial'no-ekonomichnoho rozvytku Ukrainy [Innovation and investment support for sustainable socio-economic development of Ukraine]*, NTU «KhPI», Kharkiv, Ukraine, vol. 1, pp. 48-55.
3. Bilukha, M. T. and Mykytenko, T.V. (2005), *Finansovyj kontrol': teoriia, reviziia, audyt [Financial control: theory, revision, audit]*, Kyiv, Ukraine.
4. Cabinet of Ministers of Ukraine (2002), Resolution “On approval of the Procedure for drawing up, review, approval and basic requirements for the implementation of the budgetary institutions' budgets”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-p> (Accessed 30 Sept 2019).
5. Cabinet of Ministers of Ukraine (2012), Resolution “Approval of Methodological Recommendations for the Organization of Internal Control by the Budget Managers in their Institutions and Subsidiary Budget Institutions”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12> (Accessed 30 Sept 2019).

6. Datsenko, H. V. and Polikhun, T. V. (2014), "Financial control over the implementation of the budget of budgetary institutions, determination of the main stages", Visnyk Chernivets'koho torhovel'no-ekonomichnoho instytutu. Ekonomichni nauky, vol. 1, pp. 312-318.

Стаття надійшла до редакції 15.11.2019 р.