

ДО ПИТАННЯ ПРОБЛЕМНОСТІ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ

Фещенко Наталія, *к.е.н.,
доцент кафедри фінансів і аудиту
Житомирського національного
агроекологічного університету*

Постановка проблеми. В умовах суспільно-політичної кризи, яку переживає наша країна, актуалізуються питання контролю за прозорим формуванням та використанням бюджетних коштів.

Зростання злочинності в сфері публічних фінансів, відсутність єдиної інформаційно-комунікаційної інфраструктури численних контролюючих органів, а найголовніше – недосконалість чинної нормативно-правової бази, яка повинна складати кістяк їхньої узгодженої роботи, свідчить про недостатню ефективність існуючої системи бюджетного контролю. З огляду на зазначене вище актуальними питаннями на сьогодні залишаються вдосконалення сучасної моделі бюджетного контролю та підвищення його ефективності у контексті управління бюджетними коштами.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Значний внесок у вивчення питань бюджетного контролю зробили вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, Н.І. Березовська, А.Д. Бутко, О.П. Гетманець, В.М. Гаращук, А.Б. Ісмаїлов, М.М. Каленський, В.П. Нагребельний, В.О. Шевчук, О.В. Юрченко, Н.І. Рубан, Л.А.Савченко, а також зарубіжні вчені: І.А. Белобжецький, Е.А. Вознесенський, О.Ю. Грачова, С.Н. Рябухін та ін. Разом з тим, у наукових працях, здебільшого, відсутнє єдине розуміння принципів організації бюджетного контролю, а оцінка його ефективності носить переважно фрагментарний характер. Водночас, досі не систематизовано основні практичні проблеми здійснення бюджетного контролю. Науково-теоретична та практична значущість указаних проблем зумовила вибір теми і цільову спрямованість дослідження.

Виклад основного матеріалу. За своєю економічною сутністю бюджетний контроль – це комплекс заходів, що вживаються законодавчими і виконавчими органами влади всіх

рівнів, а також спеціально створеними установами, для забезпечення законності та ефективності формування і використання централізованих грошових фондів держави з метою захисту її фінансових інтересів.

Важливість бюджетного контролю зумовлена його місцем та роллю в усіх сферах суспільного відтворення. Він являється, з одного боку, засобом зв'язку між бюджетним плануванням та бюджетним обліком, а з другого - передумовою здійснення функцій бюджетного аналізу та регулювання. Це дає змогу контролю відігравати інтегруючу роль, недооцінка чи ігнорування якої унеможливають бюджетне адміністрування, призводячи його систему до ліквідації [1].

Незважаючи на різновекторний характер бюджетного контролю та системність його дії можна зазначити, що кількість бюджетних порушень в Україні з року в рік не зменшується. Так, органами Державної фінансової інспекції протягом 2009-2013 рр. виявлено порушень на загальну суму понад 50,5 млрд. грн. Разом з тим, найбільшими за обсягами порушеннями, що призвели до втрат бюджетних коштів, є незаконні витрати ресурсів і витрати з ігноруванням чинного законодавства. Їх частка протягом досліджуваного періоду коливається у межах 47-74% і 58-82% відповідно.

Встановлено, що найбільш розповсюдженими серед порушень є: порушення вимог Бюджетного кодексу в частині взяття до сплати зобов'язань понад затверджені в кошторисі асигнування та бюджетні призначення; погашення небюджетної заборгованості за рахунок асигнувань поточних періодів; зайве витрачання бюджетних коштів внаслідок завищення обсягів і вартості виконаних робіт і надання послуг; зарахування коштів, належних бюджету одного рівня до бюджету іншого рівня; витрачання бюджетних ресурсів з перевищенням граничних нормативів тощо. Загалом протягом 2013 року на 95 % перевірених об'єктів встановлено порушень, що призвели до втрат на загальну суму майже 3,7 млрд. грн. Зокрема, внаслідок неправомірних дій окремих керівників, реалізації товарів, робіт, послуг за заниженими цінами, безоплатного надання в оренду природних і матеріальних ресурсів бюджетами усіх рівнів, бюджетними установами та організаціями втрачена можливість отримати належні їм доходи в

сумі майже 1,3 млрд. грн. На понад 5,4 тисячі підприємств зафіксовано факти незаконних і не за цільовим призначенням проведених витрат та недостач фінансових ресурсів в сумі понад 2,4 млрд. грн. бюджетних коштів.

Варто відзначити, що в 2013 р. порівняно з 2009 р. робота контролюючих органів щодо контролю виконання бюджетів різних рівнів дещо ослабилась, підтвердження чому є скорочення на 10% кількості ревізій виконання державного бюджету, на 13% - державних фінансових аудитів виконання місцевих бюджетів, на 43% - аудитів виконання бюджетних програм та на 93% - перевірок державних закупівель. Проте попри зменшення кількості проведених контрольних заходів, інтенсивність роботи фінансових інспекторів не зменшилась, а правильне визначення пріоритетів у діяльності обумовило концентрацію уваги на значних фінансових потоках та найбільш ризикових сферах.

Результативність бюджетного контролю за економним і цільовим витрачанням бюджетних коштів, станом збереження державного і комунального майна вирішальним чином залежить від комплексності його здійснення, своєчасності й повноти реалізації заходів для відшкодування завданих державі збитків, усунення причин, що призвели до фінансових втрат [4]. Тому ефективність бюджетного контролю забезпечується, по-перше, досконалою нормативно-правовою базою, покликаною регулювати питання контрольної діяльності, по-друге, якісною організацією бюджетного контролю та розмежуванням повноважень між суб'єктами його здійснення, по-третє, раціональним вибором інструментів його проведення.

Проблема правової неурегульованості державного бюджетного контролю висвітлює ряд причин, що її утворюють:

1) Чинне законодавство щодо фінансового та бюджетного контролю з самого початку формувалося на основі нормативно-правових актів, що встановлювали повноваження утворених органів фінансового контролю і тих, що створювалися на базі вже діючих органів державного управління. Наприклад, Державне казначейство було створено частково на базі Управління виконання державного бюджету Міністерства фінансів України, тобто отримало притаманні йому функції, а Рахункова палата

утворювалася Верховною Радою України, як постійно діючий орган контролю за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України.

2) Чинні нормативно – правові акти з фінансового та бюджетного контролю мають суттєві недоліки, які об’єктивно обумовлені їх застарілістю та невідповідністю вимогам сьогодення. Наприклад, Рахункова палата України діє відповідно до Закону, що був прийнятий у 1996 році зі змінами, внесеними законом від 1998 року. Закон про Державне казначейство України відсутній взагалі, цей орган діє на підставі Положення про Державне Казначейство України. Неузгодженість численних нормативних актів з питань фінансового контролю з чинним Бюджетним кодексом України призводить до колізій у законодавстві, порушує цілісність системи законів й спотворює дію контролюючих органів.

3) Залишається недосконалою якість нормативно – правових актів з бюджетного контролю. Нечіткість формулювання норм призводить до невірної їх тлумачення при здійсненні контрольних заходів, реалізації прав і обов’язків суб’єктів контролю. Наприклад, необхідність зовнішнього та внутрішнього фінансового контролю, що здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, визначається Бюджетним кодексом, проте в ньому відсутні критерії такого поділу й зміст цих видів контролю. В інших же нормативно-правових актах подібне розмежування подається в запутаному, незрозумілому значенні та без відповідних методологічних ознак. В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» лише сказано, що «залежно від спрямованості бюджетний контроль можна поділити на зовнішній та внутрішній» [3]. Ми категорично не погоджуємось з цим висновком, оскільки критерій спрямованості у даному поділі не визначає мети спрямованості. Як наслідок, дієве функціонування внутрішнього фінансово-бюджетного контролю в державних органах на даний час не має правового забезпечення, крім того, недостатнім є розуміння розпорядниками бюджетних коштів усіх рівнів їх персональної відповідальності за дотримання бюджетного законодавства. Так, деякі керівники бюджетних установ, учасники бюджетного процесу, вважають, що здійснювати фінансовий контроль повинні лише працівники Державної фінансової інспекції або

посадові особи, до обов'язків яких належить проведення ревізій і перевірок.

На наше переконання, критерієм поділу контролю на внутрішній і зовнішній має бути характер взаємовідносин між контролюючим і підконтрольним суб'єктом у бюджетному процесі. Тоді під зовнішнім бюджетним контролем слід розуміти контроль, що здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, коли підконтрольний суб'єкт та предмет контролю не належать до сфери управління контролюючого органу, а під внутрішнім бюджетним контролем – контроль, що також здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, але коли підконтрольний суб'єкт та предмет контролю належить до сфери управління контролюючого органу.

З метою кращого розуміння *проблем організації бюджетного контролю* вважаємо за доцільне проаналізувати їх у розрізі етапів складання, розгляду та виконання бюджету.

Особливість контролю на стадії складання проектів бюджетів полягає у тому, що контрольні процедури спрямовуються на обґрунтованість показників бюджетів та відповідність їх чинним нормативним документам. Контроль на цій стадії також має передбачати зіставлення показників бюджету майбутнього року з показниками попередніх років, перевірку взаємної відповідності доходів і видатків та вжиття заходів щодо їх незбалансованості.

На наш погляд, контроль на стадії складання проектів бюджетів ускладнюється обсягом повноважень контролюючих суб'єктів та характером взаємозв'язків між ними, тому вважаємо за необхідне на законодавчому рівні конкретизувати визначення функцій контролюючих органів та регламентувати їхню взаємодію.

Проблемність контролю на стадії затвердження бюджетів зумовлена щонайменше двома факторами. По-перше, необхідністю пошуку та залучення наявних резервів збільшення доходів та оптимізації видаткової частини бюджетів, які з тих чи інших причин не були виявлені під час складання проектів бюджетів. По-друге, з огляду на те, що при оприлюдненні проектів бюджетів розширюється коло суб'єктів, які беруть участь у здійсненні процедур контролю (парламентський,

громадський, контроль органів місцевого самоврядування, виконавчої влади тощо) дуже часто виникають ситуації, які спричиняють невчасність прийняття Закону України “Про Державний бюджет” та рішень про місцеві бюджети.

Ухвалення бюджету та надання йому законодавчого статусу означає завершення процедури перевірки обґрунтованості бюджету і початок здійснення процедур контролю за фактичним виконанням бюджету.

Як свідчить практика, контроль на стадії виконання бюджетів здійснюється за повнотою і своєчасністю надходження доходів та законним і цільовим використанням коштів бюджетів, проте дієвість контролю за ефективним використанням коштів є досить низькою. Це зумовлено, передусім, тим, що в Україні на практиці не повною мірою реалізується така форма бюджетного контролю як аудит ефективності, тоді як основою контролю є інспектування, спрямоване на виявлення правопорушень і притягнення винних в їх вчиненні осіб до відповідальності. Інспектування носить каральний і виховний характер, але не має превентивного спрямування щодо попередження порушень бюджетної дисципліни та запобігання зловживань у фінансово-бюджетній сфері. Його проведення через значний проміжок часу після прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з бюджетними коштами ускладнює, а в багатьох випадках унеможливує усунення порушень. З огляду на це одним із напрямів удосконалення бюджетного контролю є підвищення дієвості поточного контролю з боку органів Казначейства в координації з органами виконавчої влади та Державної фіскальної служби.

Водночас, доцільно було б залучати органи Держфінінспекції до здійснення попереднього контролю на стадії формування кошторисів доходів і видатків бюджетних установ, або уповноважити фінансові органи та органи Державного казначейства здійснювати крім поточного ще й попередній контроль за формуванням фінансових ресурсів бюджетних установ та організацій. Подібне розширення повноважень має бути закріплене на законодавчому рівні аби уникнути можливих дублювань контрольних дій між компетентними органами.

Ефективність бюджетного контролю забезпечується й раціональним *вибором інструментів його проведення*. До форм бюджетного контролю належать: експертиза, перевірка, ревізія, аудит, моніторинг. Зі всієї сукупності наявних форм контролю за формуванням і використанням коштів бюджетів із застосуванням програмно-цільового методу найбільш дієвою, на нашу думку, є моніторинг, який передбачає постійне спостереження за процесом виконання програм, а також їх оцінку на різних етапах бюджетного процесу. Значно ускладнена ситуація із застосуванням цієї форми на рівні місцевих бюджетів. Йдеться не тільки про спостереження за тим, скільки коштів надійшло і на що їх було використано, а й про необхідність проведення аналізу, який буде основою оптимізації управління виконанням місцевих бюджетів. Такий аналіз повинен включати в себе розрахунок показників ефективності, раціональності використання коштів, повноти надходження сум до місцевих бюджетів і знаходити резерви наповнення бюджету.

Звичайно, органи Державного Казначейства здійснюють виконання державного та місцевих бюджетів за рахунок обліку надходжень і проведення видатків зазначених бюджетів [5]. Але така діяльність забезпечує лише поточний облік, контроль за правильним виконанням бюджетного процесу, метою якого є недопущення правопорушень, а не знаходження способів удосконалення процесу виконання місцевих бюджетів.

Тому багатообіцяючим є процес доповнення аудиту, ревізій та перевірок моніторингом виконання місцевих бюджетів, що дозволить підвищити ефективно управління бюджетними коштами, дасть можливість усебічного аналізу та контролю на всіх етапах виконання бюджетів різних рівнів [2].

На кожній стадії бюджетного процесу гостро відчувається проблема відсутності єдиної інформаційної системи контролю, тобто доступу до баз даних інших фінансових контролюючих органів. У зв'язку з цим доцільно комп'ютеризувати систему бюджетного контролю в Україні з доступом до локальних і глобальних мереж передачі інформації, що дасть змогу зекономити робочий час, звести до мінімуму паперову волокіть і підвищити оперативність роботи контролюючих органів.

Висновки. Таким чином, основною метою у перебудові системи бюджетного контролю в Україні повинна бути зміна ідеології бюджетного процесу, а звідти – і контролю, спрямованої на результат, а не на процес, тобто виконання визначених завдань і отримання конкретних результатів на засадах ефективного використання бюджетних ресурсів. Таким чином, дане дослідження довело необхідність приведення чинного законодавства з питань бюджетного контролю у відповідність із нормативно-правовими актами, що регулюють бюджетний процес; гармонізації бюджетного контролю на стадії планування і на стадії виконання бюджету, в тому числі й на рівні організації бюджетного процесу на місцевому рівні; окреслило потребу утвердження та подальшого розвитку аудиту ефективності та моніторингу виконання бюджетів як дієвих інструментів контрольної діяльності.

Список використаних джерел

1. Березовська Н.І. Державний фінансовий контроль в Україні та шляхи його вдосконалення [Текст] // Фінанси України. – 2009. – № 8. – С.118.
2. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [Текст]: офіц. текст: [затверджена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. N 158 (в редакції розпорядження Кабінету Міністрів України від 22 жовтня 2008 р.)]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] : [закон України: офіц. текст: за станом на 01.01.2014 р.]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів [Текст]: офіц. текст: [Постанова Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 р. № 698.]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.
5. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [Текст]: [закон України: офіц. текст: за станом на 16.10.2012 р.]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.