

УДК 336.14:352

Роменська К.М.
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів
Університету митної справи та фінансів

КОНТРОЛЬ ЗА ДОТРИМАННЯМ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАВСТВА ТА ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

THE CONTROL OF COMPLIANCE THE BUDGET LEGISLATION AND ITS IMPROVEMENT

АНОТАЦІЯ

У статті визначено учасників бюджетного процесу, що здійснюють контроль за управлінням бюджетними коштами. Охарактеризовано діяльність цих учасників, перелічено їх контрольні повноваження, форми контролю, які вони здійснюють. Досліджено показники попереджень про порушення бюджетного законодавства, що здійснюються органами Державної казначейської служби України. Визначено умови, за яких управлінські рішення з питань використання бюджетних коштів є обґрунтованими, не помилковими та не призводять до порушень бюджетного законодавства. Уточнено поняття «ефективність», «результативність», «економне використання бюджетних коштів», що дозволить забезпечити достовірність фінансової звітності.

Ключові слова: контроль, бюджетне законодавство, бюджетні кошти, розпорядники, одержувачі, ефективність, результативність.

АННОТАЦИЯ

В статье определены участники бюджетного процесса, которые осуществляют контроль за управлением бюджетными средствами. Охарактеризована деятельность этих участников, перечислены их контрольные полномочия, формы контроля, которые они совершают. Исследованы показатели предупреждений о нарушении бюджетного законодательства, те, что осуществляют органы Государственной казначейской службы Украины. Определены условия, при которых управленческие решения по вопросам использования бюджетных средств являются обоснованными, не ошибочными и не приводят к нарушениям бюджетного законодательства. Уточнено понятия «эффективность», «результативность», «экономность использования бюджетных средств», что позволит обеспечить достоверность финансовой отчетности.

Ключевые слова: контроль, бюджетное законодательство, бюджетные средства, распорядители, получатели, эффективность, результативность.

ANNOTATION

The budget process participants exercising control over the management of public funds were identified in the article. The activity of listed participants, their supervisory powers, forms of the control that they exercise were characterised. The indicators of warnings about violations of budget legislation, carried out by the Treasury of Ukraine were analyzed. The conditions under which management decisions of using the budget funds is reasonable, not false and do not lead to violations of budget legislation were identified. The concept of effectiveness, efficiency, economical using of public funds that will ensure the reliability of financial reporting were specified.

Keywords: control, budget legislation, budget funds, spending of budget funds, recipients, efficiency, effectiveness.

Постановка проблеми. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його

учасниками відповідно до Бюджетного кодексу України та іншого законодавства, а також забезпечує досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Обґрунтоване управління бюджетними коштами є запорукою настання можливих помилок, що призводять до порушень бюджетного законодавства. Взаємозв'язок між управлінням бюджетними коштами і настанням порушень бюджетного законодавства визначає необхідність удосконалення як процесу управління бюджетними коштами, так і контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, у яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства України регламентується Бюджетним кодексом України [1]. На сьогодні існує багато теоретичних напрацювань щодо удосконалення управління бюджетними коштами та посилення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, які проводили вчені П.П. Андреев [2], Л.Є. Дейкало [3], Л.В. Дікань [4], Л.В. Лисяк [5], І.Г. Лук'яненко [6], А.Ю. Чубак [3] та інші. Проте сучасні зміни бюджетного законодавства потребують поглибленого дослідження умов посилення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, особливо в умовах активного реформування на інноваційній основі бюджетної системи України.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, проте, звичайно, попередити настання порушень легше, ніж виправляти наслідки. Крім того, немаловажливою складовою здійснення контролю є достовірність показників бюджетної звітності, що аналізуються. У сучасних умовах реформування бюджетної системи багато уваги приділяється ефективному використанню бюджетних коштів, проте не завжди цей показник визначається правильно, що унеможливує проведення контролю, ставить під сумнів отримані результати.

Формулювання цілей статті. Метою статті є формування практичних рекомендацій з удосконалення контролю за управлінням бю-

джетними коштами для обґрунтованого їх використання як засобу попередження настання помилок, що призводять до порушень бюджетного законодавства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Важлива роль у недопущенні порушень бюджетного законодавства відведена учасникам бюджетного процесу, що здійснюють контроль за управлінням бюджетними коштами. До таких учасників, які здійснюють контроль за управлінням бюджетними коштами, належать органи Державної казначейської служби України, органи Державної фіскальної служби України, органи Державної аудиторської служби України та інші органи.

Органи Державної казначейської служби України здійснюють попередній і поточний контроль за використанням бюджетних коштів, забезпечуючи дотримання законодавства у процесі казначейського обслуговування державного бюджету та місцевих бюджетів, єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання звітності тощо. Попередній контроль здійснюється на стадії прийняття зобов'язань, а поточний – на стадії здійснення операцій перед проведенням платежу.

На прикладі бюджету Дніпропетровської області розглянемо результати роботи органів Державної казначейської служби України, а саме показники попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства розпорядниками та одержувачами при взятті та/або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань, платіжних доручень із виконання бюджетів. На рис. 1 представлені суми та кількість попереджень.

Бачимо, що у 2014 р. суми попереджень знижуються, а у 2015 р. та 2016 р. зростають. Кількісно показники аналогічно зростають, крім кількості попереджень при порушенні бюджетного законодавства, що у 2015р. та 2016 р. знижуються. Зростання у кількості та сумах кількості попереджень є, з одного боку, негативною тенденцією порушень бюджетного законодавства, що могли відбутись, а з іншого, свідчить про результативну роботу органів Державної казначейської служби з виявлення подібних випадків та попередження їх настання.

На рис. 2 продемонстровано, що кількість розпорядників і одержувачів коштів державного бюджету зменшується, проте кількість попереджень зростає. У місцевих бюджетах обидва показники зростають.

Наведені дані свідчать про те, що органи Казначейства України, здійснюючи попередній і поточний контроль у процесі обслуговування бюджетних коштів, по суті здійснюють запобіжний захід щодо можливих зловживань і порушень у використанні бюджетних коштів розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів [7].

Органи Державної фіскальної служби України реалізують державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснюють контроль за надходженнями до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів тощо [8].

Органи Державної аудиторської служби України здійснюють незалежний державний фінансовий контроль від імені Уряду. Така форма контролю є наступною, що полягає у здійсненні

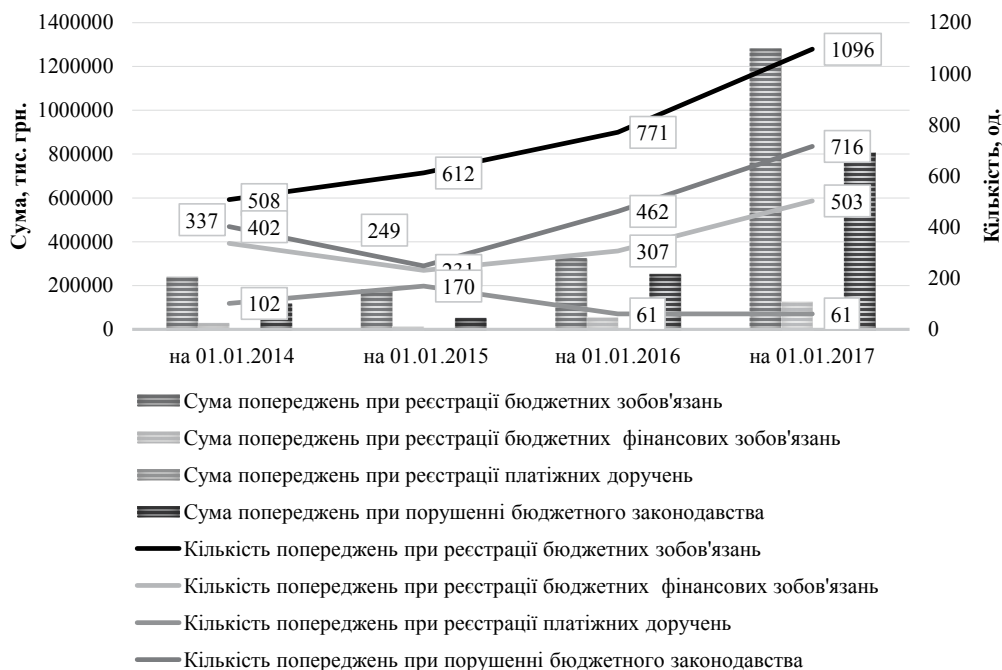


Рис. 1. Кількість та суми попереджень розпорядників та одержувачів коштів державного та місцевих бюджетів Головнім управлінням Державної казначейської служби України у Дніпропетровській області [7]

контролю за: цільовим, ефективним використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів; досягненням економії бюджетних коштів і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів; цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), отриманих під державні (місцеві) гарантії; достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах та відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (в разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі); відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів довгострокових зобов'язань за енергосервісом, затвердженим в установленому порядку умовам закупівлі енергосервісу; дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів; дотриманням законодавства про державні закупівлі; веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (в разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету; станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності; виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів, станом внутрішнього контролю в інших підконтрольних установах; усуненням виявлених недоліків і порушень [10].

Розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснен-

ня у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах.

Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ.

Внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на вдосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю.

Оскільки бюджетні установи в особі їх керівників наділені повноваженнями прийняття обґрунтованих управлінських рішень із питань бюджету, необхідно визначити умови, за яких управлінські рішення є обґрунтованими, не помилковими.

Вважаємо, що багатозначними наслідками прийняття обґрунтованого управлінського рішення є економне, ефективне, цільове і результативне використання бюджетних коштів. Перелічені чотири компоненти забезпечуються завдяки проведенню контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Крім того, ці складові в комплексі варто використовувати для достовірної оцінки управління бюджетними коштами. Розглянемо детально кожен з них, адже, на жаль, часто зустрічаються випадки невірної тлумачення і розуміння фінансових термінів, що ускладнює процес оцінки і звітування та ставить під сумнів повноту і достовірність фінансової та іншої звітності.

Основні дві помилки, які часто наявні в наукових дослідженнях та законодавчих матеріалах, це:

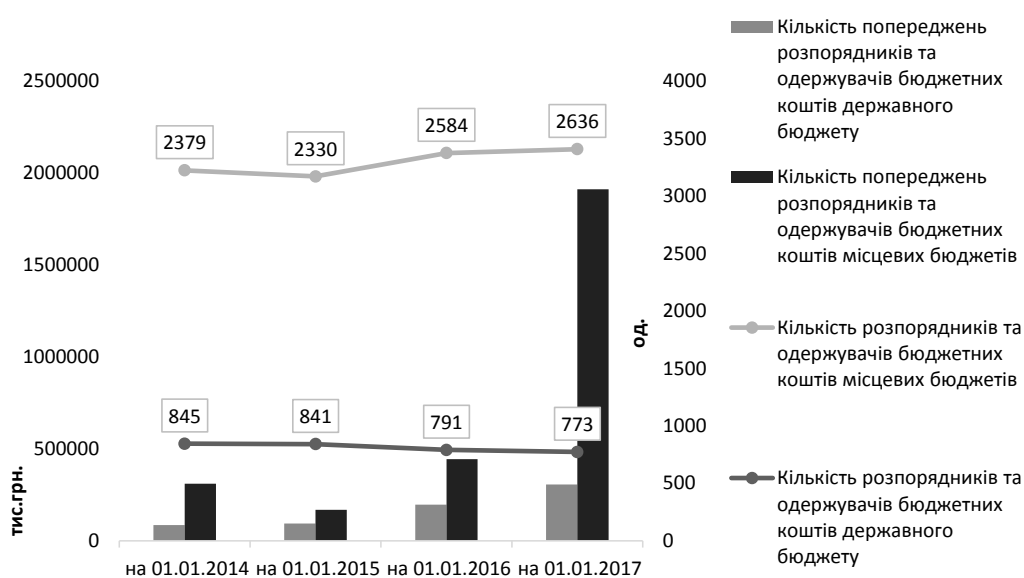


Рис. 2. Кількість попереджень та кількість розпорядників і одержувачів коштів державного та місцевих бюджетів України на прикладі Дніпропетровської області [7]

– по-перше, неправильне твердження про те, що цільове використання бюджетних коштів забезпечує їх ефективне використання. Хоча, навіпаки, ефективне використання є неможливим без використання коштів на визначену мету;

– по-друге, не можна плутати поняття ефективності, результативності та економічності, оскільки використання бюджетних коштів може бути результативним і економним, проте неефективним.

Ефективність в англійській літературі тлумачиться, по-перше, як економічність, що передбачає проведення заходів зі зниження витрат на придбані і використовувані ресурси з урахуванням їх необхідної якості. Оцінювана операція визнається економічною, якщо придбання ресурсів, виконання робіт, надання послуг здійснюється у відповідній кількості за мінімальною вартістю. Економічність визначається як співвідношення між досягнутими одержувачем очікуваними результатами та використанням найменшого обсягу коштів (заданого обсягу коштів).

По-друге, ефективність тлумачиться як продуктивність, що базується на визначенні того, чи забезпечується отримання від наявних ресурсів максимуму корисної продукції, виконаних робіт, наданих послуг.

Продуктивність є співвідношенням між випуском продукції, наданням послуг та іншими результатами діяльності одержувача коштів і використаними на їх виробництво матеріальними, фінансовими, трудовими й іншими ресурсами.

По-третє, як результативність, що характеризується забезпеченням діяльності з максимально можливим досягненням бажаного результату.

Результативність характеризується як ступінь відповідності фактичних результатів діяльності одержувачів коштів запланованим результатам. Якщо результат виявляється задовільним, то ризик того, що діяльність або процес мають недоліки, вважається мінімальним. У разі ж незадовільного результату напрямок діяльності і система контролю повинна перевірятися в тій мірі, яка необхідна для виявлення конкретних причин проблеми [2, с. 52].

Узагальнення наявних підходів щодо трактування у фінансовій науці поняття «ефективність» дозволяє визначити, що ефективність забезпечує: досягнення максимальних (визначених) цілей (результатів, ефектів) при залученні мінімального обсягу ресурсів; результативність процесу (операції, проекту), що визначається як відношення ефекту (результату) до витрат, що обумовили й забезпечили його одержання; оптимальне використання наявних фінансових ресурсів для надання суспільних послуг згідно зі стратегічними пріоритетами.

Узагальнюючи вищевказане, основною негативною причиною, що значною мірою ускладнює проведення контролю за дотриманням бю-

джетного законодавства та ставить під сумнів достовірність фінансової звітності, можна вважати брак науково обґрунтованих підходів до тлумачення поняття «ефективність управління бюджетними коштами».

Таким чином, оцінюючи відповідність використання коштів на визначені цілі, звітуємо про цільове використання бюджетних коштів. Оцінюючи економію бюджетних коштів, розуміємо отримання максимального результату за мінімальних витрат – звітуємо про економне використання бюджетних коштів. Оцінюючи отримані результати, визначаємо результативність використання бюджетних коштів. І лише, порівнявши результати з витратами, можна робити висновок про ефективне або неефективне використання бюджетних коштів.

Основні напрями підвищення ефективності управління бюджетними коштами полягають у проведенні повної і достовірної оцінки ефективності, результативності, економічності та цільового використання бюджетних коштів.

Висновки. В умовах змін бюджетного законодавства контроль потребує вдосконалення і посилення, для чого необхідно:

- по-перше, вдосконалити роботу всіх учасників бюджетного процесу, наділених повноваженнями з питань контролю;
- по-друге, забезпечити прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо використання бюджетних коштів;
- по-третє, попереджати настання випадків порушень бюджетного законодавства;
- по-четверте, забезпечити достовірність показників бюджетної звітності, що аналізуються, застосовуючи правильні тлумачення ефективності використання бюджетних коштів при обчисленні результатів.

Перелічені напрями позитивно вплинуть на посилення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, що забезпечить його прозорість та сприятимуть усуненню випадків порушень бюджетного законодавства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Внутрішній аудит ефективності: методичні засади та практичні аспекти / П.П. Андреев, О.О. Чечуліна, Ян ван Тайнен та ін. – К.: Європейський інститут державного управління та аудиту, 2013. – 72 с.
3. Дейкало Л.Є. Роль розпорядників бюджетних коштів у бюджетному процесі / Л.Є. Дейкало, А.Ю. Чубак // Ефективна економіка. – 2015. – № 3 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3889>.
4. Дікань Л.В. Контроль у бюджетних установах: підручник / Л.В. Дікань. – Х.: ВД «ІНЖЕК». – 2010. – 408 с.
5. Лисяк Л.В. Ефективність використання коштів місцевих бюджетів України: монографія / Л.В. Лисяк, К.М. Роменська. – Дніпропетровськ: УМСФ, 2015. – 232 с.
6. Лук'яненко І.Г. Бюджетно-податкова політика України: нові виклики: монографія / І.Г. Лук'яненко, Марія Сидорович;

- Нац. ун-т «Києво-Могилян. акад.». – Київ: НаУКМА, 2014. – 227 с.
7. Офіційний сайт Органів Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/main>.
 8. Про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
 9. Про ефективне використання державних коштів: Постанова Кабінету Міністрів України від 11 жовтня 2016 року № 710 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
 10. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України Постанова Кабінету Міністрів України від 3 лютого 2016 р. № 43 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.