

Чечуліна О.О.,

кандидат економічних наук,
заступник Голови Державного казначейства України

КОНТРОЛЬ БЮДЖЕТНИХ ПОВНОВАЖЕНЬ ПРИ ВИКОНАННІ БЮДЖЕТІВ

Розглянуто актуальні питання практичної діяльності органів Держказначейства України; увагу зосереджено на здійсненні контролю бюджетних повноважень при зарахуванні бюджетних доходів та фінансуванні державних видатків. Запропоновано низку заходів щодо вдосконалення організації державного фінансового контролю.

The author examines topical questions pertinent to the practical activity of the State Treasury of Ukraine; attention is concentrated on the realization of control over the budgetary authorities when accounting budgetary incomes and financing state expenditures. Also a string of measures are suggested to improve the organization of state financial control.

Організації дієвого державного фінансового контролю присвячено багато наукових досліджень, але в них майже відсутні посилання на здійснення контрольних функцій органами Державного казначейства. Зазвичай діяльність органів Держказначейства розглядають як суто технічну — ведення бухгалтерського обліку, складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, управління ресурсами. При цьому поза увагою залишається одна з головних казначейських функцій — контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень і здійсненні витрат. Але зазначена норма, добре відома більшості розпорядників бюджетних коштів, передбачає здійснення певних контрольних дій із боку органів Державного казначейства. Цей контроль має різні зовнішні прояви й може здійснюватися за різними критеріями.

Державним казначейством України створено досить сучасні контрольні механізми, які реалізовані у програмному забезпеченні. Це дає змогу органам Держказначейства здійснювати переважну більшість контрольних повноважень у автоматизованому режимі.

На сьогодні, відповідно до чинної законодавчо-нормативної бази, контроль із боку органів Державного казначейства дохідної частини загального фонду бюджетів можна класифікувати як попередній, оскільки для запобігання незаконним діям із зарахування надходжень до бюджетів на центральному рівні на початку кожного бюджетного року проводиться певна підготовка. Вона полягає в розробці алгоритмів, які чітко встановлюють належність того чи іншого виду надходжень:

- до конкретного бюджету та/або фонду, їх розподіл між ними;
- до адміністраторів податків і зборів, території тощо.

За встановленим алгоритмом, тобто послідовними діями, що дають змогу проконтролювати правильність зарахування надходжень, в системі органів Державного казначейства щороку централізовано відкриваються рахунки.

Попередній та поточний контроль бюджетних повноважень здійснюється органами Держказначейства і при поверненні надходжень та відшкодуванні податків згідно із законодавством. Підставою для здійснення платежів є висновки органів адміністрування податків, зборів та інших платежів, судових органів, які перевіряються органами Державного казначейства як на предмет законності повноважень тих, хто приймає рішення, так і на предмет правильності оформлення зазначених документів. Такий механізм контролю діє для загального фонду державного бюджету, а також, частково, для спеціального фонду надходжень, що мають цільовий характер використання. Що стосується інших надходжень спеціального фонду, таких як власні надходження, то досконалого механізму їх контролю на сьогодні не існує. Це пояснюється, в першу чергу, невідповідністю та неврегульованістю вимог нормативних актів та законодавства. Яскравим підтвердженням неврегульованості ситуації є вимоги нормативних актів, які, з одного боку, обмежують органи державної влади щодо надання ними послуг, створення фондів (Постанова Кабінету Міністрів України від 25.06.2001 № 702 “Про порядок використання коштів, отриманих органами державної влади від надання ними послуг відповідно до законодавства, та їх розміри”), а з другого — надають широкі можливості (Постанова Кабінету Міністрів України від 17.05.2002 № 659 “Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання”).

Наслідком такої юридичної неврегульованості є неможливість розробки органами Держказначейства уніфікованого алгоритму контролю, без втручання в цей процес людського фактора. Тому одним із напрямів удосконалення казначейського обслуговування є вирішення зазначеного вище проблемного питання щодо надходжень до спеціального фонду саме в частині здійснення ними контрольних повноважень. Ширше контрольні повноваження органів Держказначейства здійснюються в частині виконання видаткової частини бюджетів.

За змістом та етапами проведення контрольні заходи щодо використання бюджетних коштів можна поділити на попередні та поточні. На першому етапі з метою попередження зловживань із бюджетними коштами органами Держказначейства здійснюється доведення планових показників та мережі до розпорядників бюджетних коштів різних рівнів. Сутність цієї підготовчої роботи полягає не тільки у вирішенні технічних питань, а й у приведенні змісту наданих документів у відповідність до вимог нормативно-правових актів. І лише після цього починається безпосередньо виконання кошторисів видатків розпорядниками бюджетних коштів і, відповідно, казначейський контроль.

Спочатку перевіряються документи (бюджетні зобов'язання розпорядників бюджетних коштів) на предмет відповідності встановленим вимогам, а також

наявність певних документів, пов'язаних із державними закупівлями. Підтвердженням їхньої легітимності є реєстрація перевірених зобов'язань розпорядників бюджетних коштів у системі обліку органів Державного казначейства з виконання бюджетів, що по суті є результатом першого етапу безпосереднього контролю повноважень розпорядників бюджетних коштів.

На другому етапі органи Держказначейства здійснюють поточний контроль, який полягає у перевірці суто технічних бюджетних параметрів:

- наявності в обліку системи органів казначейства зареєстрованих юридичних і фінансових зобов'язань;
- відсутності судових рішень щодо списання коштів із рахунків.

Крім того, оскільки Державне казначейство є учасником системи електронних платежів Національного банку України, здійснення ним поточного контролю включає перевірку всіх банківських реквізитів, а також дотримання інших вимог Нацбанку з оформлення платіжних документів.

У результаті проведення контрольних заходів органи Держказначейства запобігли нецільовому спрямуванню значних обсягів бюджетних коштів (табл. 1).

Таким чином, можна стверджувати:

- по-перше, казначейське обслуговування є одним із етапів управління при виконанні бюджетів;
- по-друге, цей процес можна розглядати як систему контролю, що складається з низки елементів і забезпечує законне спрямування та використання бюджетних коштів і запобігає їх нецільовому використанню.

Як функція управління в системі органів Державного казначейства державний фінансовий контроль передбачає здійснення суб'єктами казначейства (центрального апарату, головними управліннями, управліннями), що мають відповідні повноваження, певних дій, а саме визначення фактичного стану функціонування об'єкта управління (об'єкта контролю), порівняно з його базовим станом, шляхом аналізу відповідних зовнішніх або внутрішніх документів.

До зовнішніх базових документів належать як планові бюджетні показники, на котрі органи Державного казначейства орієнтуються при здійсненні аналізу та прийнятті управлінських рішень щодо виконання бюджетів та кошторисів, так і норми, встановлені законодавчо-нормативними актами.

До внутрішніх документів у системі органів Держказначейства, що приймаються за основу при здійсненні державного фінансового контролю, належать регламенти функціонування рахунків, норми ведення бухгалтерського обліку, складання та консолідації фінансової звітності, встановлювані самим казначейством.

Як бачимо, є відповідні норми та детальні процедури казначейського контролю, проте загальнодержавні підходи до фінансового контролю взагалі та до казначейських специфічних повноважень зокрема законодавчо не врегульовано. Отже, практично неможливо впливати на результати проведення розпорядниками бюджетних коштів заходів із:

Таблиця 1. Основні причини відмов у оплаті рахунків, оформлених органами Державного казначейства у 2004—2006 роках, тис. грн

Причини відмов	Державний бюджет			Місцевий бюджет		
	2004 рік	2005 рік	2006 рік	2004 рік	2005 рік	2006 рік
Відсутність затверджених та взятих на облік кошторисів, планів асигнувань загального фонду державного бюджету, планів спеціального фонду державного бюджету та змін до них	25 963	25 451	11 681	10 829	10 031	21 603
Відсутність у бухгалтерському обліку виконання бюджетів взятих розпорядниками зобов'язань	10 261	12 833	15 296	13 120	23 384	63 219
Відсутність або недостатність невикористаних відкритих асигнувань	35 220	42 757	9 087	46 492	45 112	47 573
Неподання необхідних підтверджуючих документів для оплати рахунків (реєстрації зобов'язань) і щодо проведення процедур закупівель	139 265	120 245	167 356	88 678	67 308	302 728
Недотримання або порушення встановленого порядку використання коштів загального та/або спеціального фондів бюджету, терміну подання звітності використання коштів одержувачами	59 008	95770	110 645	95 190	93 088	124 744
Неправильне оформлення документів на оплату видатків, непідтвердження ними цільового спрямування коштів	80 659	36 484	77 093	146 890	162 292	408 566
Інші причини	57 793	114 914	13 950	80 605	71 912	99 969
Разом	408 169	448 454	405 108	481 804	473 127	1 068 402

— укладання договорів (узяття юридичних зобов'язань);
 — взяття фінансових зобов'язань;
 — проведення в бухгалтерському обліку розпорядника бюджетних коштів незаконно здійснених операцій.

Тому з метою унормування здійснення Державним казначейством України контрольних повноважень необхідне базове законодавство, яке визначило б його місце та роль у системі суб'єктів, що є учасниками відповідної контрольної діяльності. У той же час вирішення низки поточних проблемних питань можливе за умови внесення змін та доповнень до нормативних актів. Отож актуальним і доцільним, на думку автора, є:

1. *Запровадження казначейського посвідчення договорів*, що унеможливить узяття зобов'язань понад кошторисні призначення.

2. *Посилення відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів за управління бюджетними асигнуваннями й визначення ними підпорядкованих Держказначейству бюджетних установ та підприємств, що виконуватимуть відповідні цільові програми.*

Сьогодні, в результаті прийняття керівниками міністерств та відомств необґрунтованих управлінських рішень, виникають ситуації, коли виконання судових рішень або погашення зобов'язань минулих років не можливе через відсутність асигнувань та/або ліквідацію (банкрутство) підприємств, яким раніше надавалися бюджетні кошти. Для врегулювання зазначених проблемних питань пропонується встановити субсидіарну відповідальність головних розпорядників бюджетних коштів за стан справ у галузі, в межах загальних обсягів їхніх асигнувань.

3. *Встановлення нормативів створення матеріальних запасів* дасть змогу розпорядникові бюджетних коштів у разі наявності в нього понаднормативних запасів здійснювати перерозподіл бюджетних асигнувань на погашення кредиторської заборгованості за кодами економічної класифікації, за якими була допущена кредиторська заборгованість, а в разі відсутності останньої — зменшувати бюджетні асигнування на відповідні цілі (аналогічна норма існувала в бюджетному процесі за радянських часів).

4. *Запровадження інституту державних бухгалтерів* допоможе вирішити декілька проблемних питань, зокрема щодо:

- значного підвищення якості й достовірності ведення бухгалтерського обліку, складання та консолідації фінансової звітності з виконання бюджетів;

- оптимізації казначейського обслуговування бюджетів шляхом спрощення документообігу між розпорядниками бюджетних коштів та органами Державного казначейства;

- посилення відповідальності розпорядників бюджетних коштів за прийнятті рішення щодо виконання кошторисів видатків;

- удосконалення процедур казначейського контролю.