

УДК 336.148

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ПРОБЛЕМИ ЗДІЙСНЕННЯ БЮДЖЕТНОГО КОНТРОЛЮ ЯК ЕЛЕМЕНТА БЮДЖЕТНОГО МЕХАНІЗМУ ДЕРЖАВИ

В. Дем'янишин, З. Лободіна

Тернопільський національний економічний університет

Розглянуто призначення бюджетного контролю як елемента бюджетного механізму соціально-економічного розвитку держави та виявлено проблеми його організації. Встановлено склад суб'єктів, які здійснюють бюджетний контроль, на всіх стадіях бюджетного процесу. На підставі аналізу контрольно-аналітичних матеріалів Рахункової палати України та Державної аудиторської служби України констатовано недоліки адміністрування доходів до бюджету держави та численні випадки незаконного, нецільового, неефективного витрачання бюджетних коштів. Зважаючи на функціональне призначення, форми бюджетного контролю та суб'єктів його здійснення, з'ясовано, що характер бюджетного контролю може бути імперативним та превентивним. З метою зменшення чисельності порушень бюджетного законодавства та попередження їх у майбутньому, обґрунтовано необхідність та окреслено шляхи удосконалення бюджетного контролю.

Ключові слова: бюджет, бюджетний контроль, суб'єкти бюджетного контролю, бюджетне правопорушення, ефективність бюджетного контролю

Соціально-економічні трансформації, які відбуваються в Україні, потребують вибору ефективних методів, форм, інструментів реалізації бюджетної політики, важливе місце серед яких займає бюджетний контроль.

Без ефективної організації бюджетного контролю на всіх стадіях бюджетного процесу, спрямованого не лише на виявлення недоліків у формуванні доходів бюджету держави та незаконного, нецільового, неефективного витрачання бюджетних коштів, але й на попередження можливих зловживань, в сучасних умовах неможливо подолати наслідки фінансової кризи, забезпечити економічне зростання, покращити добробут населення, підвищити ефективність діяльності суб'єктів господарювання.

Відтак вагома роль та місце, яке посідає бюджетний контроль у системі регулювання соціально-економічного розвитку держави, актуалізує поглиблене дослідження засад його організації в умовах адміністративно-територіальної та бюджетної реформ в Україні.

Дослідженню проблем бюджетного контролю присвячені праці багатьох науковців, зокрема В. Андрущенко, О. Гетманець, М. Білухи, О. Василика, Л. Крамаровського, Ю. Пасічника, В. Романіва, М. Сивульського, В. Федосова, В. Чернадчука, С. Юрія та інших. Віддаючи належне напрацюванням учених, зазначимо, що дотепер нерозв'язаними залишилися проблеми, що пов'язані з адмініструванням доходів до бюджету держави та незаконним, нецільовим, неефективним витрачанням бюджетних коштів.

Тому актуальним на сьогодні є дослідження організації бюджетного контролю в системі елементів бюджетного механізму соціально-економічного розвитку держави на всіх стадіях бюджетного процесу, виявлення низки негативних тенденцій та пошуку шляхів удосконалення його здійснення, що і є метою статті.

Проблеми стабільності функціонування та ефективності реформування бюджетних відносин в Україні не втрачають своєї актуальності і потребують розв'язання, оскільки від забезпечення оптимального розподілу і перерозподілу ВВП, який реалізується за допомогою такого інструменту регулювання соціально-економічних процесів, як бюджет держави, залежить стан фінансової

системи країни і здатність органів державної влади та місцевого самоврядування виконувати покладені на них функції. Одним із шляхів розв'язання цих проблем є підвищення ефективності контролю за формуванням, розподілом та використанням бюджетних коштів, що акумулюються у всіх ланках бюджетної системи, тобто бюджетного контролю.

Під бюджетним контролем розуміємо комплексну та цілеспрямовану діяльність, що містить систему економіко-правових заходів уповноважених контролюючих суб'єктів, спрямованих на забезпечення законності та ефективності дій учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження бюджетів, виконання та внесення змін, звітування про виконання бюджетів, що складають бюджетну систему України [2, с. 104].

Бюджетний контроль, будучи дієвим методом бюджетного механізму та важливою функцією бюджетного менеджменту, здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу та регламентується нормативно-правовими актами, забезпечуючи при цьому:

- 1) оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту);
- 2) правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;
- 3) досягнення економії бюджетних коштів, їхнього цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- 4) проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- 5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;
- 6) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету [1].

Бюджетний контроль на стадії складання проектів державного та місцевих бюджетів, їхнього розгляду та затвердження вважається попереднім бюджетним контролем, на стадії виконання бюджетів – поточним (оперативним), а на стадії підготовки й розгляду звіту про виконання бюджетів і прийняття рішення щодо нього – заключним (ретроспективним).

У главі 17 Бюджетного кодексу України № 2456-VI від 08.07.2010 р. визначено перелік органів, які здійснюють контроль за дотриманням бюджетного законодавства. Проте, поряд із перерахованими суб'єктами, бюджетний контроль здійснюють також Президент України, Державна фіскальна служба України, розпорядники бюджетних коштів, представники громадськості та інші учасники бюджетного процесу (рис. 1).

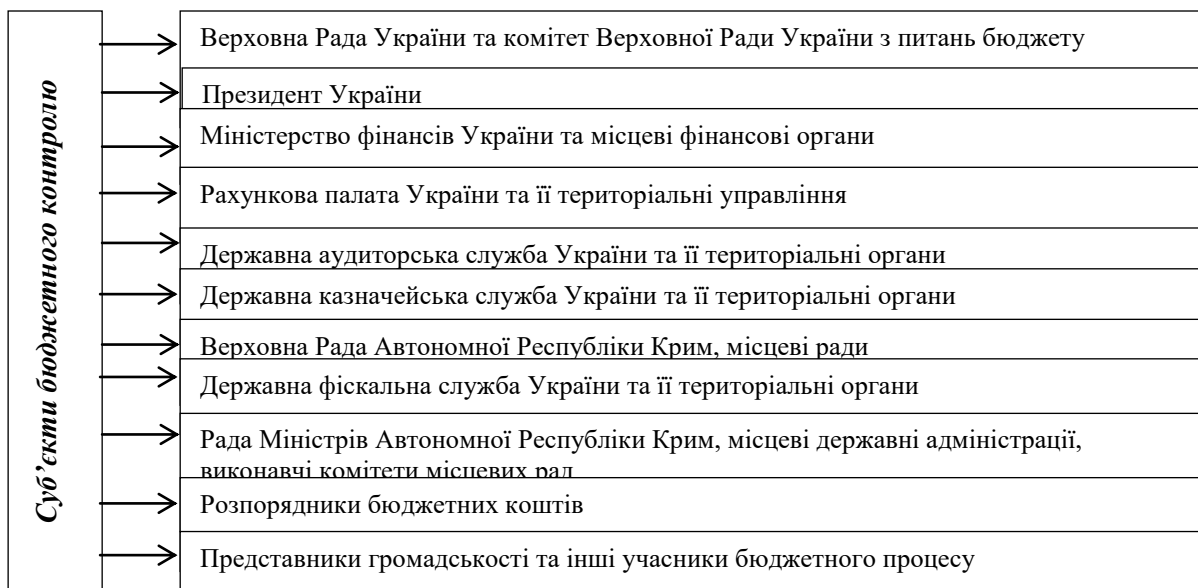


Рис. 1. Суб'єкти, які здійснюють бюджетний контроль*

Джерело: складено авторами на основі [1].

Бюджетний контроль здійснюється як на макро-, так і на мікрорівні. На макрорівні бюджетний контроль спрямовується на реалізацію бюджетної політики держави і за своїм змістом він виступає у якості заходів, які проводяться державою з метою забезпечення оптимального руху бюджетних ресурсів. Сферою цього контролю відповідно до Бюджетного кодексу України є всі стадії бюджетного процесу.

Так, на стадії складання бюджетів суб'єктами контролю виступають: Верховна Рада України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, місцеві ради; Кабінет Міністрів України, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад; Міністерство фінансів України, місцеві фінансові органи; Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, Національний банк України, інші міністерства і відомства; головні розпорядники бюджетних коштів. При цьому застосовуються такі види бюджетного контролю як державний, муніципальний, внутрішньовідомчий, громадський з використанням методів експертизи, перевірки, аналізу, обстеження.

На стадії розгляду бюджетів до контролю залучаються: Верховна Рада України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, місцеві ради; Президент України; Кабінет Міністрів України, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад; Міністерство фінансів України, місцеві фінансові органи; Рахункова палата України; представники громадськості. У якості видів контролю використовуються державний, муніципальний, відомчий, громадський та аудит із застосуванням таких методів як експертиза, перевірка, аналіз, обстеження.

У процесі затвердження бюджетів коло суб'єктів контролю звужується до Верховної Ради України, Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад із застосуванням державного й муніципального видів і методів експертизи, аналізу та обстеження.

На стадіях виконання бюджетів та оцінки звітності про їхнє виконання суб'єктами бюджетного контролю є: Верховна Рада України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, місцеві ради; Президент України; Кабінет Міністрів України, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі комітети місцевих рад; Міністерство фінансів України, місцеві фінансові органи; Державна казначейська служба України; Державна фіскальна служба України; Державна аудиторська служба України; Державна митна служба України; Національний банк України; головні розпорядники бюджетних коштів, представники громадськості. При цьому використовуються такі види бюджетного контролю, як державний, муніципальний, внутрішньовідомчий, внутрішньогосподарський, громадський, аудит із застосування методів експертизи, перевірки, ревізії, моніторингу, аналізу, обстеження, інвентаризації, спостереження тощо.

На стадії виконання бюджетів та оцінки звітності про їхнє виконання залучається найбільша кількість контролюючих органів та застосовуються найрізноманітніші методи здійснення бюджетного контролю. Причиною цього є наявність величезних грошових потоків, пов'язаних із наповненням та використанням централізованого фонду грошових коштів держави. Постійне зростання обсягів даного фонду вимагає розширення сфери бюджетного контролю, урізноманітнення його методів, підвищення ефективності та дієвості.

Поряд з цим, особливої уваги заслуговує організація бюджетного контролю на стадії складання та затвердження проектів бюджетів, адже саме тут забезпечується принцип превентивності цього контролю, завдяки якому заздалегідь можна попередити як бюджетні зловживання, так і нецільове, нераціональне і неефективне використання бюджетних коштів.

Отже, зважаючи на функціональне призначення, форми бюджетного контролю та суб'єктів його здійснення, можна констатувати імперативний (виявлення порушень бюджетного законодавства, притягнення винних посадових осіб до відповідальності та відшкодування завданих збитків) та превентивний (попередження порушень бюджетної дисципліни, нераціонального і неефективного використання бюджетних коштів) характер бюджетного контролю.

Серед суб'єктів бюджетного контролю найбільше функцій у зазначеній сфері покладено на Рахункову палату України та Державну аудиторську службу України.

Рахункова палата України здійснює комплекс контрольно-аналітичних і експертних заходів у сфері виконання державного бюджету і бюджетів державних цільових фондів. Особливістю її

діяльності порівняно з іншими органами бюджетного контролю в Україні є те, що кожного фінансового року контроль за формуванням та виконанням бюджетів здійснюється системно: попередній контроль проекту бюджету на наступний бюджетний період, поточний контроль виконання бюджету звітного бюджетного періоду та ретроспективний контроль виконання бюджету попереднього бюджетного періоду. Так, у 2015 р. Рахунковою палатою України здійснювався контроль формування проекту державного бюджету на 2016 р., поточного виконання бюджету на 2015 р. та виконаного у 2014 р. бюджету.

У ході проведення аудитором Рахункової палати України контрольно-аналітичних та експертних заходів виявлено, відповідно до статей 116 і 119 Бюджетного кодексу України, бюджетних правопорушень (незаконного, у тому числі нецільового), неефективного використання коштів Державного бюджету України, а також порушень і недоліків при адмініструванні доходів державного бюджету у 2015 р. на загальну суму 22,7 млрд грн, у 2014 р. – 22,5 млрд грн, у 2013 р. – 17,8 млрд грн, 2012 р. – 12,9 млрд грн (рис. 2).

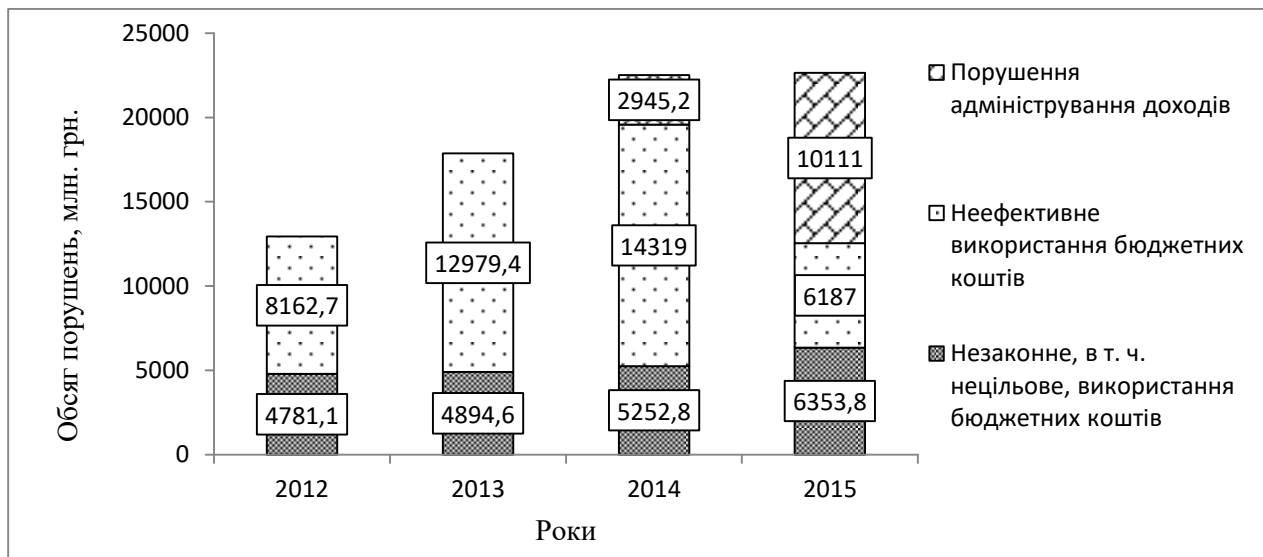


Рис. 2. Обсяг та склад виявлених Рахунковою палатою України порушень бюджетного законодавства у 2012-2015 рр., млн грн

Джерело : побудовано авторами на основі звітів Рахункової палати України [4-7].

Аналізуючи абсолютні обсяги та структуру виявлених порушень бюджетного законодавства, відмітимо, що у 2012-2014 рр. серед порушень переважало неефективне використання бюджетних коштів – 63,06 %, 72,62 % та 63,59 % відповідно, а у 2015 р. – порушення адміністрування доходів Державного бюджету України – 44,64 % (рис. 3).

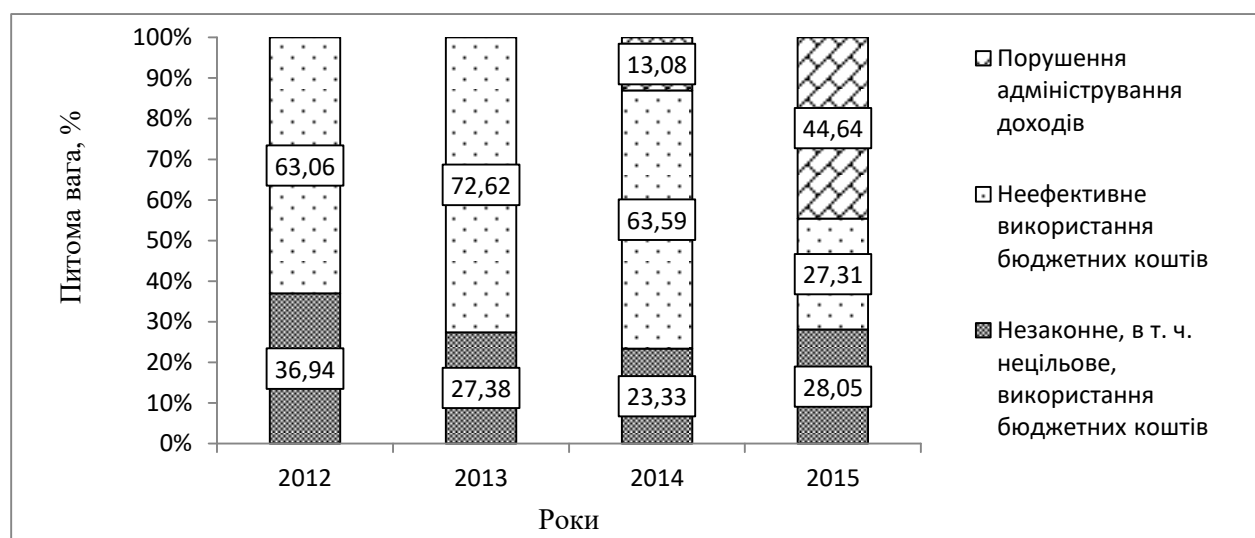


Рис. 3. Структура виявлених Рахунковою палатою України порушень бюджетного законодавства у 2012-2015 рр., %

Джерело : побудовано авторами на основі звітів Рахункової палати України [4-7].

Аналіз контрольних-аналітичних заходів, проведених упродовж 2015 р., свідчить, що більшість порушень бюджетного законодавства мають системний характер і щороку повторюються.

Питома вага обсягу бюджетних коштів, запланованих з порушенням чинного законодавства та за відсутності правових підстав, у загальному обсязі бюджетних правопорушень (незаконного, у тому числі нецільового використання коштів Державного бюджету України), у 2015 р. становила 33,91 %; використання бюджетних коштів без належних нормативно-правових підстав – 32,82 %; використання коштів державного бюджету з порушенням чинного законодавства – 14,01 %; порушення під час здійснення закупівель товарів, робіт, послуг за державні кошти – 10,5 %; недотримання встановленого порядку та термінів складання, затвердження та подання документів – 5,55 %; незаконні виплати заробітної плати – 2,13 %; відволікання коштів державного бюджету в дебіторську заборгованість на тривалий час – 1,08 %.

Питома вага обсягу бюджетних коштів, якими неефективно управляли через недоліки в плануванні, у загальному обсязі неефективного використання коштів Державного бюджету України становила у 2015 р. 32,67 %; неефективного управління коштами шляхом тривалого їхнього утримання без використання на реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів та на поточних рахунках підвідомчих організацій, а також тривалого невикористання фінансування з державного бюджету – 24,62 %; неефективного управління коштами внаслідок чого їх було повернено до бюджету – 16,66 %; неефективного використання коштів внаслідок необґрунтованих управлінських рішень – 11,61 %; неефективного використання коштів на придбання основних фондів (обладнання) – 5,69 %; неефективного використання коштів через відсутність обґрунтованого прогнозування і планування – 3,62 %; втрат бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень – 2,93 %; неефективного використання коштів на підготовку спеціалістів – 1,25 %; неефективного використання коштів на проведення науково-дослідних робіт – 0,94 %.

Основними порушеннями та недоліками при адмініструванні доходів Державного бюджету України у 2015 р. були: недоплата до бюджету за результатами фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю (питома вага в загальному обсязі – 97,7 %); неналежний контроль податкових та митних органів (2,3 %).

На основі результатів аналізу стану організації та проведення органами Державної фіскальної служби України перевірок юридичних осіб щодо додержання податкового законодавства та забезпечення надходжень до бюджету Рахунковою палатою України встановлено, що упродовж 2012-2014 рр. Державною фіскальною службою України (до 24 грудня 2012 р. – Державна податкова служба України, з 24 грудня 2012 р. до 1 березня 2014 р. – Міністерство доходів і зборів

України) не забезпечено створення цілісної, дієвої, прозорої системи функціонування контрольно-перевірочної роботи в частині дотримання платниками податків норм податкового законодавства та забезпечення надходжень до бюджету.

Планові показники із мобілізації податкових надходжень до державного бюджету органами Державної податкової служби України у 2012 р. виконані на 88,3 %, органами Міністерства доходів і зборів України – у 2013 р. – на 93 %, 2014 р. – на 95,8 %. При цьому за цей період до бюджету не надійшло близько 9 млрд грн узгоджених з платниками податків донарахованих за результатами перевірок податкових зобов'язань і штрафів, 57 % (38,2 млрд грн) донарахованих за результатами перевірок податкових зобов'язань і штрафів оскаржувалися платниками податків в адміністративному та судовому порядках; допущено зростання податкового боргу в 1,7 рази [7, с. 238].

Обсяги виявлених Рахунковою палатою України порушень бюджетного законодавства, неефективного управління та використання державних коштів за основними напрямками у 2014-2015 рр. наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Обсяги виявлених Рахунковою палатою України бюджетних порушень, неефективного управління і використання державних коштів за напрямками у 2014-2015 рр., млн грн

Напрями використання бюджетних коштів	Обсяг коштів, млн грн	
	2014 р.	2015 р.
<i>Виявлені бюджетні порушення</i>		
Державна підтримка енергетичного потенціалу та промисловості	639,7	2631,4
Питання державної безпеки, обороноздатності держави та правоохоронної системи	158,3	143,3
Питання розвитку інфраструктури та системи транспорту	222,4	–
Дотримання нормативно-правового забезпечення бюджетного процесу та стан державних закупівель	384,8	478,3
Соціальні питання	314,9	208,1
Охорона здоров'я	1040	655,6
Наука і освіта	618,5	1707,7
Культура, спорт	1101,1	
Охорона навколишнього середовища, екологічна безпека та запобігання надзвичайним ситуаціям	238,5	–
Взаємовідносини Державного бюджету України з місцевими бюджетами та використання коштів на соціально-економічний розвиток територій	456,2	164,1
Забезпечення діяльності та виконання повноважень державними органами	–	287
Фінансування агропромислового комплексу, підтримка рибної галузі та охорона земель лісового фонду	–	46,9
Інші	78,4	31,4
Разом	5252,8	6353,8
<i>Неефективне управління та використання державних коштів</i>		
Державна підтримка енергетичного потенціалу та промисловості	2336,1	272,2
Питання розвитку інфраструктури та системи транспорту	4321,4	–
Фінансування агропромислового комплексу, підтримка вітчизняного сільгоспвиробника та охорона земель державної власності	4807,1	–
Забезпечення діяльності та виконання повноважень державними органами	625,3	598,9
Охорона здоров'я	216,2	2039,5
Соціальні питання	162,7	254,3
Наука і освіта	308,3	226,6
Культура	–	

Продовження таблиці 1

Охорона навколишнього середовища, екологічна безпека та запобігання надзвичайним ситуаціям	1169	1324,6
Функціонування судової системи	–	60,6
Взаємовідносини Державного бюджету України з місцевими бюджетами та використання коштів на соціально-економічний розвиток територій	–	276,3
Питання державної безпеки, обороноздатності держави, соціального захисту та забезпечення військовослужбовців	–	38,5
Формування та використання коштів резервного фонду	–	1048,8
Інші	372,9	46,7
Разом	14319	6187

Джерело : побудовано авторами на основі звітів Рахункової палати України [6; 7].

Наведені дані дають підставу констатувати, що у 2015 р. зріс обсяг виявлених бюджетних порушень незаконного, в т. ч. і нецільового, використання державних коштів на 21 % (в основному за рахунок суттєвого зростання порушень за напрямом “державна підтримка енергетичного потенціалу та промисловості”), що є свідченням зниження ефективності бюджетного менеджменту.

Незважаючи на позитивну тенденцію до зменшення обсягу неефективного використання державних коштів на 64 % у 2015 р. порівняно із 2014 р., зазначені явища продовжують зустрічатися у діяльності розпорядників бюджетних коштів.

Спробуємо дослідити окремі причини такої ситуації. Так, у Бюджетному кодексі України хоч і порушується проблема забезпечення ефективного витрачання бюджетних коштів, обґрунтовується доцільність та необхідність здійснення оцінки, проведення контролю за цим процесом, відповідальність учасників бюджетного процесу за бюджетні правопорушення наступає у разі нецільового (а не неефективного) використання бюджетних коштів, порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо прийняття ними бюджетних зобов'язань тощо. У зв'язку з цим, доцільно у Бюджетному кодексі України передбачити заходи впливу за неефективне використання бюджетних коштів. Зазначене видається можливим в умовах впровадження програмно-цільового методу, який дає змогу провести оцінку ефективності бюджетних програм, не тільки на рівні державного бюджету, але й з 2017 р. на рівні місцевих бюджетів, які мають взаємовідносини з державним.

Окрім контролю за надходженням та використанням коштів Державного бюджету України, який проводиться Рахунковою палатою України та її територіальними органами, з 2016 р. функції щодо формування та реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю покладено на Державну аудиторську службу України та її міжрегіональні територіальні органи (1993-2010 рр. – Державна контрольно-ревізійна служба України, 2011-2015 рр. – Державна фінансова інспекція України). Зазначений орган реалізує державний фінансовий контроль шляхом здійснення: державного фінансового аудиту; перевірки державних закупівель; інспектування (ревізії); моніторингу закупівель; контролю за станом внутрішнього аудиту [9].

У 2010-2015 рр., забезпечуючи державний контроль за використанням бюджетних коштів, станом збереження державного і комунального майна, органи Державної фінансової інспекції України, в межах наданих законодавством повноважень, досліджували основні тенденції в управлінні державною власністю, здійсненні операцій з державним майном та коштами.

При цьому контролем були охоплені особливо важливі для суспільства сфери: освіта, охорона здоров'я і соціальний захист населення, наука і культура, житлово-комунальне господарство, паливно-енергетичний та агропромисловий комплекси, транспорт, оборона тощо.

Результати проведеного бюджетного контролю органами Державної фінансової інспекції України у 2012-2015 рр. також свідчать про низьку фінансову дисципліну, оскільки фінансові порушення виявлено більш, ніж в половині об'єктів контролю.

Упродовж 2012-2014 рр. органами Державної фінансової інспекції України щороку охоплювалось контролем в середньому 735,5 млрд грн фінансових та матеріальних ресурсів, у 2015 р. перевірено використання понад 754,3 млрд грн. В розрахунку на один перевірений об'єкт відповідний показник зріс майже в 3,9 рази – з 53,8 млн грн у 2012 р. до 208,8 млн грн у 2015 р.

У табл. 2 наведена динаміка фінансових порушень, виявлених Державною фінансовою інспекцією України, у 2012-2015 рр.

Таблиця 2

Динаміка фінансових порушень, виявлених Державною фінансовою інспекцією України у 2012-2015 рр., млн грн

Показники	Роки			
	2012	2013	2014	2015
Загальна сума порушень, у тому числі:	3727,5	3689,2	7509,6	3870,4
- недоотримання фінансових ресурсів	813,6	1276	3159,4	790,5
- незаконні витрати ресурсів	2486,3	2068	3888,1	2737,2
- нецільові витрати ресурсів	112,4	128,7	160,5	82,1
- недостача коштів та матеріальних цінностей	315,2	216,5	301,6	260,6

Джерело: складено та розраховано авторами на основі даних [8].

Так, сума виявлених втрат фінансових і матеріальних ресурсів у 2012 р. становила 3,7 млрд грн, 2013 р. – 3,7 млрд грн, у 2014 р. – 7,5 млрд грн та у 2015 р. – 3,9 млрд грн.

Основним фінансовим порушенням, яке призвело до фінансових втрат, в тому числі бюджетних потоків, є незаконні витрати ресурсів (питома вага у загальному обсязі має тенденцію до зростання з 66,7 % у 2012 р. до 70,72 % у 2015 р.), що вказує на низьку якість бюджетного планування і визначає необхідність активізації попереднього бюджетного контролю, оскільки розмір фінансових відшкодувань втрачених ресурсів є неспівставним з розміром завданих фінансових збитків.

Зокрема, внаслідок неправомірних дій окремих керівників щодо реалізації товарів, робіт, послуг за заниженими цінами, безоплатного надання в оренду природних і матеріальних ресурсів тощо у 2015 р. бюджетами усіх рівнів, бюджетними установами та організаціями, підприємствами втрачена можливість отримати належні їм доходи в сумі понад 790,5 млн грн, у тому числі бюджетами – більше 547,0 млн грн.

Найбільш масштабними та розповсюдженими фінансовими порушеннями, які призвели до втрат ресурсів, у 2015 р. були: списання коштів на видатки / витрати без отримання товарів, робіт чи послуг або в обсягах, вищих від їхньої фактичної вартості – майже 1,4 млрд грн; незаконні витрати внаслідок оплати завищеної вартості виконаних робіт та / або наданих послуг, а також завищення кількості чи вартості придбаних товарів – 569,6 млн грн; ненарахування і неперерахування (неповне перерахування) надходжень до загального та спеціального (крім спецфонду бюджетних установ) фондів бюджету – 446,2 млн грн; недостачі коштів та матеріальних цінностей – 260,6 млн грн; зайве виділення (отримання) бюджетних коштів юридичним особам, одержувачам внаслідок завищення відповідних розрахунків або які не мали права на їхнє отримання – майже 164,5 млн грн; реалізація суб'єктами господарювання товарів, робіт чи послуг (крім користування, оренди) безоплатно або за заниженими цінами – 138,7 млн грн; проведення незаконних (зайвих) виплат по заробітній платі – 126,4 млн грн; безпідставне покриття витрат фізичних або юридичних осіб, в тому числі при відсутності в обліку дебіторської заборгованості – майже 84,4 млн грн; нецільові витрати – 63,6 млн грн; покриття за рахунок загального фонду кошторису витрат спеціального фонду (без відновлення касових видатків загального фонду) – 76,3 млн грн; сплата внесків до державних цільових фондів по незаконних сумах по оплаті праці або за завищеною ставкою збору – майже 74,7 млн грн; незаконне відчуження майна – 78,8 млн грн; ненарахування та / або невжиття заходів щодо стягнення сум штрафних санкцій, передбачених умовами договору – 37,2 млн грн; недоотримання суб'єктами господарювання належних надходжень за майно, надане у користування, оренду – 34,8 млн грн; недоотримання доходів від реалізації бюджетними установами безоплатно товарів, послуг від господарської діяльності – 29,4 млн грн; понаднормове списання по обліку матеріальних цінностей, що відсутні в наявності – майже 24,9 млн грн; незаконні виплати фізичним особам (компенсацій, допомог, пільг та субсидій, пенсій, стипендій) – 19,9 млн грн; здійснення за рахунок бюджету одного рівня видатків, які відповідно до бюджетного законодавства мають здійснюватись з бюджету іншого

рівня –15,9 млн грн; втрата доходів через списання дебіторської заборгованості – 28,8 млн грн; ліквідація (знищення, розбирання) майна, проведена всупереч законодавству – 36,6 млн грн; проведення закупівель за завищеними цінами в результаті порушень при здійсненні процедури закупівлі – 7,8 млн грн; здійснення витрат на благодійну, спонсорську та іншу безповоротну допомогу понад визначені обсяги або з перевищенням граничного розміру – 8,7 млн грн; зарахування до доходів бюджету платежів, належних перерахуванню до бюджетного іншого рівня – 3,8 млн грн; операції по списанню підзвітних коштів, проведені всупереч законодавству – 3,1 млн грн тощо [8].

Отже, виявлені у ході проведення контролю бюджетні порушення дають підстави констатувати недоліки в адмініструванні доходів державного бюджету та незаконне, нецільове і неефективне використання коштів державного та місцевих бюджетів. Основними причинами таких порушень є невідповідність бюджетного планування науково-обґрунтованим принципам, значний обсяг тінізації економіки, уникнення та ухилення від сплати податків, недосконалість правового забезпечення бюджетного процесу, низька якість внутрішнього контролю, недотримання бюджетної дисципліни учасниками бюджетного процесу тощо.

Дієвість бюджетного контролю залежить, у першу чергу, від його належного законодавчого та нормативного забезпечення. Станом на сьогоднішній день це забезпечення не відповідає тим завданням, які ставляться перед бюджетним контролем. Зокрема, незважаючи на прийнятий Закон України “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні”, який визначає правові та організаційні засади здійснення державного фінансового контролю, у ньому не конкретизовано місце бюджетного контролю у суспільстві. Тому найважливішим завданням для держави у даний час є прийняття Закону України “Про фінансовий контроль”, оновлення всіх інших законодавчих та нормативних документів відповідно до засад Бюджетного кодексу України та вимог демократичного суспільства.

Аналіз нормативно-правових актів, які визначають функції суб’єктів бюджетного контролю, дав підстави констатувати, що в Україні повноваження із його реалізації покладаються на значну кількість органів (у даний час до цього контролю залучається більше двадцяти структур, робота яких часто не узгоджується, дублюється). Однак, зважаючи на перманентні порушення бюджетного законодавства, констатуємо, що на ефективність бюджетного контролю впливає не стільки кількість суб’єктів бюджетного контролю, як рівень координації роботи контролюючих органів. В Україні відсутній єдиний повноважений орган, який міг би забезпечити координацію бюджетного контролю, хоча робилися спроби передати ці функції Рахунковій палаті України та Державній аудиторській службі України, про що задекларовано у відповідних документах. На нашу думку, доцільно із наявних органів бюджетного контролю сформувати таку структуру, наділити її належними повноваженнями та правами. Тільки за таких умов бюджетний контроль може забезпечити виконання покладених на нього завдань.

Варто також зазначити, що жодна реформа чи то у сфері фінансового контролю, чи бюджетних відносин загалом, не буде успішною за можливості уникнення відповідальності за вчинені правопорушення та систематичне недотримання бюджетної дисципліни. В Україні, на жаль, має місце і одне, і друге.

Наприклад, аналізуючи хронологію підготовки Міністерством фінансів України, схвалення Кабінетом Міністрів України та розгляду Верховною Радою України Основних напрямів бюджетної політики на відповідний рік, зазначимо, що впродовж останніх років відбувалося систематичне порушення визначених статтею 33 Бюджетного кодексу України та статтею 152 Закону України “Про Регламент Верховної Ради України” від 10.02.2010 р. № 1861-VI термінів зазначених процедур. Починаючи з 2008 р. до 2010 р. Основні напрями бюджетної політики у вигляді постанови Верховної Ради України не приймалися, хоча питання і розглядалося парламентом, а починаючи з 2013 р. Основні напрями бюджетної політики на 2014-2017 рр. були затверджені лише Кабінетом Міністрів України, що негативно впливає на організацію бюджетного процесу, якість складання проекту Державного бюджету України, є порушенням законодавства. Крім того, Верховна Рада України не здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства у процесі визначення Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період.

Щорічно порушується ч. 3 статті 27 Бюджетного кодексу України щодо прийняття Законів України або їхніх окремих положень, які впливають на показники бюджету, проект якого складається на наступний рік (зменшують надходження бюджету та / або збільшують витрати бюджету) “не пізніше 15 липня року, що передує плановому”[1]. Міра відповідальності за порушення цієї норми не встановлена жодним нормативно-правовим актом України.

Також систематично не виконується ч. 6 статті 159 Закону України “Про Регламент Верховної Ради України” щодо терміну прийняття Закону про Державний бюджет України не пізніше 1 грудня року, який передує плановому. За роки незалежності Української держави зазначена норма була дотримана лише один раз при прийнятті Закону про Державний бюджет на 2004 рік (27 листопада 2003 р.). Погіршилась і якість цього важливого документу, про що свідчить кількість внесених змін до нього (рис. 4).

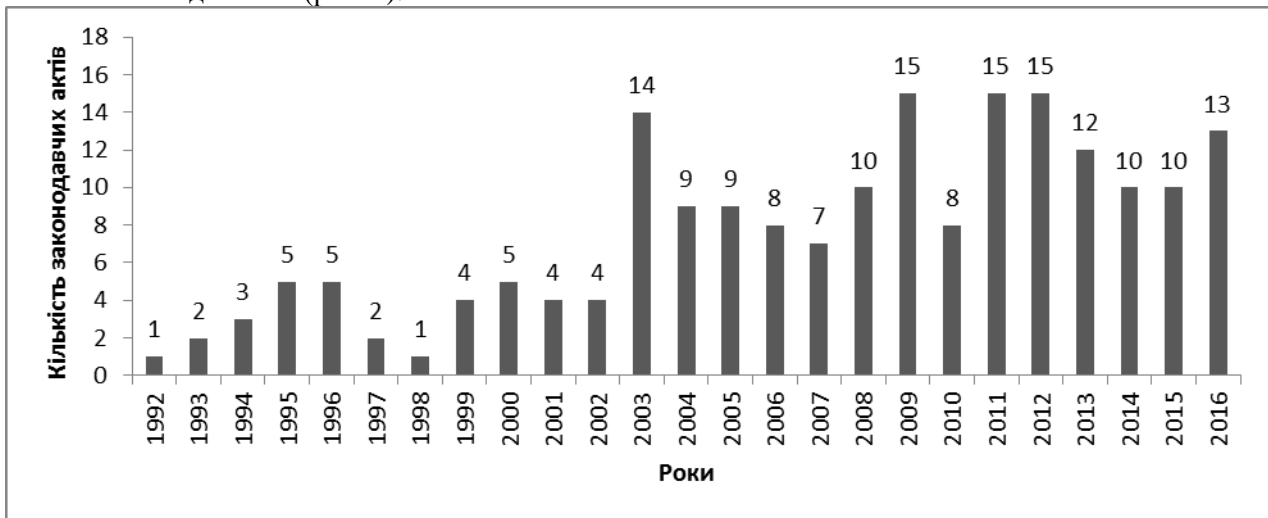


Рис. 4. Динаміка кількості законодавчих актів, згідно з якими вносились зміни до законів України про Державний бюджет України на відповідний рік у 1992-2016 рр.

Джерело: складено авторами.

Зауважимо, що жодна з проведених реформ ніяким чином не вплинула на вирішення зазначених проблем. Навпаки, така ситуація не тільки негативно відображається на ході бюджетного процесу в Україні, а й породжує нові проблеми у інших сферах.

Як справедливо зазначає О. Гетманець, набирають актуальності дві тенденції у бюджетному процесі, по-перше, тенденція, що свідчить про залежність ефективності державного бюджетного контролю від оптимальної кількості та якості відповідного правового забезпечення, а, по-друге, потребують удосконалення нормативно-правові акти, що встановлюють вимоги бюджетної діяльності, оскільки простежується збільшення кількості бюджетних порушень від недосконалості правових орієнтирів [3, с. 70]. Вважаємо за доцільне доповнити запропонований перелік і третьою тенденцією – систематичне недотримання бюджетної дисципліни органами державної влади, що зумовлює невиконання ними у повній мірі функцій у сфері бюджетного контролю. З метою мінімізації уникнення відповідальності за вчинені правопорушення, на наш погляд, варто посилити заходи впливу на порушників.

Дуже складним і проблемним питанням залишається процес відшкодування нанесених відповідальними особами збитків, зумовлених недотриманням норм бюджетного законодавства. Частка відшкодованих збитків дуже низька, правоохоронні, судові органи, органи виконавчої влади та місцевого самоврядування в абсолютній більшості випадків не застосовують суттєвих економічних санкцій до порушників, не кажучи про кримінальну та адміністративну відповідальність. Окремі керівники часто результати ревізії пов'язують з політичними утисками, використовуючи політичний прес стосовно контролюючих органів.

В умовах переходу економіки України від адміністративних методів господарювання до ринкових виникає необхідність розв'язання зазначених проблем, відтак організація контрольно-

ревізійної роботи потребує значного удосконалення, особливо в умовах адміністративної та бюджетної реформ.

Зважаючи на перманентні порушення бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу та зумовлені цим втрати державних коштів, виникає необхідність організації ефективного бюджетного контролю на всіх стадіях бюджетного процесу з метою не лише виявлення недоліків у адмініструванні доходів до бюджету держави та незаконного, нецільового, неефективного витрачання бюджетних коштів, але й попередження можливих зловживань. Удосконалити бюджетний контроль видається можливим шляхом впровадження такого комплексу заходів:

- прийняття Закону України “Про фінансовий контроль”, оновлення всіх інших законодавчих та нормативних документів, які мають відношення до бюджетного контролю, відповідно до засад Бюджетного кодексу України та вимог демократичного суспільства;
- визначення на законодавчому рівні, зокрема у Бюджетному кодексі України, заходів впливу за неефективне використання бюджетних коштів та систематичне недотримання бюджетної дисципліни органами державної влади при визначенні Основних напрямів бюджетної політики держави, складанні та затвердженні проекту Державного бюджету України;
- посилення заходів впливу на порушників бюджетного законодавства з метою мінімізації уникнення відповідальності за вчинені правопорушення.

Список використаної літератури

1. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Гетманець О. П. Бюджетний контроль: організаційно-правові засади : монографія / О. П. Гетманець. – Х. : Екограф, 2008. – 308 с.
3. Гетманець О. П. Бюджетне законодавство України як об’єкт бюджетного контролю / О. П. Гетманець // Форум права. – 2016. – № 4. – С. 66-71.
4. Звіт Рахункової палати України за 2012 рік [Електронний ресурс] / Рахункова палата України, 2013. – Режим доступу: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16742074/Zvit_2012.pdf.
5. Звіт Рахункової палати України за 2013 рік [Електронний ресурс] / Рахункова палата України, 2014. – Режим доступу: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16744990/Zvit_2013.pdf.
6. Звіт Рахункової палати України за 2014 рік [Електронний ресурс] / Рахункова палата України, 2015. – Режим доступу: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16747166/zvit_2014.pdf.
7. Звіт Рахункової палати України за 2015 рік [Електронний ресурс] / Рахункова палата України, 2016. – Режим доступу: http://www.ac-rada.gov.ua/doccatalog/document/16748714/Zvit_RP_2015.pdf.
8. Звіти про результати діяльності органів Державної фінансової інспекції України за 2012-201 рр. [Електронний ресурс] : Офіційний сайт Державної фінансової інспекції України. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua>.
9. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України : Постанова Кабінету Міністрів України № 43 від 03.02.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>.

Стаття надійшла до редколегії 03.02.2017

Прийнята до друку 22.02.2017

ORGANIZATION AND PROBLEMS OF IMPLEMENTATION OF BUDGET CONTROL AS AN ELEMENT OF STATE BUDGET MECHANISM

V. Demianyshyn, Z. Lobodina

Ternopil National Economic University

Appointment of budget control as an element of state budget mechanism of socio-economic development was discussed. Problems of budget control were found.

Subjects who engaged in budgetary control on stages: drafting of state and local budgets, consideration and adoption of state and local budgets (previous budget control), budget execution (current control), preparation and consideration of performance report and deciding on the performance report (retrospective control) were established.

On the basis of control and analytical materials of the Accounting Chamber of Ukraine and the State Audit Service of Ukraine deficiencies of administration of revenues to the state budget and numerous cases of illegal, inappropriate, inefficient of spending of budget funds were stated.

In view of functional purpose, forms of budget control and budget control subjects, it was found that nature of budgetary control can be imperative (detection of violations of budget legislation, prosecute the guilty officials to justice and redress) and preventive (preventing violations of budgetary discipline, irrational and inefficient use of budget funds).

In order to reduce the number of violations of budget legislation and prevent them in the future the necessity of reform of budget control was justified. Ways to improve of budget control were outlined.

Key words: budget, budget control, budget control subjects, budget offense, budget control efficiency.