

УДК 657.6

Л. Ю. Гордєєва-Герасимова

*Дніпропетровський національний університет імені О. Гончара***ПОСИЛЕННЯ РОЛІ КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ В УМОВАХ РОЗВИТКУ САМОВРЯДУВАННЯ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД**

У статті проведено аналіз системи організації бюджетів України різних рівнів, принципів її устрою, головних положень по контролю та аудиту, що відображені у новому Бюджетному кодексі, розкрито сутність бюджету самоврядування та необхідність поліпшення контролю у його розвитку, внесено пропозиції щодо покращення аудиту і контролю за бюджетами всіх рівнів, особливо самоврядування.

Ключові слова: контроль, аудит, бюджети самоврядування, принципи організації бюджетної системи України.

В статье проведен анализ системы организации бюджетов Украины разных уровней, принципов ее устройства, главных положений по контролю и аудиту, которые отображены в новом Бюджетном кодексе, раскрыта сущность бюджета самоуправления и необходимость улучшения контроля в его развитии, внесены предложения по улучшению аудита и контроля за бюджетами всех уровней, особенно самоуправления.

Ключевые слова: контроль, аудит, бюджеты самоуправления, принципы организации бюджетной системы Украины.

The analysis of the system of organization of budgets of Ukraine of different levels, principles of its device, above all positions on the control and audit is conducted in the article, which are represented in new the Budgetary code, essence of budget of self-government and necessity of improvement of control in his development is exposed, suggestions on the improvement of audit and control after the budgets of all levels are borne, special self-governments.

Keywords: control, audit, budgets of self-government, principles of organization of the budgetary system of Ukraine.

Виконання положень нового Бюджетного кодексу України неможливо без організації досконалого та ефективного аудиту і контролю за виконанням бюджетів усіх рівнів, у тому числі бюджетів самоврядування. Але дослідження свідчать, що існує чимало проблем в організації контролю та аудиту бюджетів як на державному рівні, так і бюджетів самоврядування.

Основним завданням цієї статті є визначення головних положень **самоврядування**, принципів бюджетної системи та місця у цій системі бюджетів самоврядування, організація контролю за бюджетним процесом у цілому та контролю за видатками бюджетів. До завдань статті також входить розробка пропозицій по вдосконаленню контролю.

Проблеми організації системи контролю за виконанням бюджету входять до кола наукових інтересів багатьох учених. Наприклад, цим проблемам присвячуються дослідження вітчизняних науковців: С. Буковинського, М. Білухи, П. Германчук, С. Кириленко, І. Луніної, Ю. Пасічника, Л. Старченко та ін.

У їхніх творах визначаються теоретичні та практичні аспекти контролю і аудиту бюджетних установ на основі принципів бюджетного устрою та законодавчої бази, виявляються існуючі проблеми їх розвитку.

У 2010 р. було прийнято новий Бюджетний кодекс України. При підготовці бюджетних кодексів як попереднього – у 2000 р., так і нового – у 2010 р. важливою альтернативою було забезпечення реалізації вимог Конституції України та Закону «Про місцеве самоврядування в Україні» щодо розширення самостійності органів місцевого самоврядування у сфері формування та виконання місцевих бюджетів, а також запровадження нової моделі міжбюджетних відносин.

У Бюджетному кодексі (2010 р.) до бюджетів самоврядування належать районні бюджети у містах, бюджети міст та їх об'єднань, селищні та сільські бюджети.

Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» передбачає, що з бюджетів місцевого самоврядування мають здійснюватися видатки, пов'язані з виконанням власних (самоврядних) та делегованих повноважень, фінансування яких відбувається за рахунок різних джерел доходів. Згідно з цим Законом усі видатки бюджету мають поділятися на поточні та видатки бюджету розвитку. Цей Закон передбачає також встановлення фінансових нормативів для визнання мінімальних обсягів видатків місцевих бюджетів у різних галузях, а також забезпечення відповідних органів влади необхідними ресурсами на здійснення зазначених видатків. Тому контроль в умовах самоврядування за цільовим використанням видатків набирає все більшого значення.

Наразі контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу, в тому числі і за використанням запланованих видатків як щодо державного, так і місцевих бюджетів здійснює Міністерство фінансів України.

Система контролю має чітку субординацію. У Бюджетному кодексі України визначено повноваження Державного казначейства України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, повноваження органів Державної контрольно-ревізійної служби, повноваження Верховної ради АРК, повноваження місцевих рад, повноваження Ради міністрів АРК, місцевих державних адміністрацій та виконавчих органів відповідних місцевих рад по контролю за дотриманням бюджетного законодавства, використанням видатків та бюджетному процесу в цілому.

Бюджетний процес як надзвичайно складна категорія являє собою сукупність економічних відносин, що утворюються в суспільстві з приводу формування, розподілу, перерозподілу та використання централізованих грошових фондів, які формуються на різних рівнях управління народним господарством. Усі ці етапи бюджетного процесу важливі самі по собі, але, здається, найголовнішим є етап **використання** бюджету по цільовому принципу, згідно з плановими бюджетними показниками, тому що на цій стадії досягаються і мета, і роль бюджету у макроекономічному розвитку країни в цілому і трансформації моделей економічного перетворення, реалізація планів соціально-економічного розвитку місцевого самоврядування.

За допомогою бюджетних відносин у процесі виконання бюджету здійснюється обліково-аналітичне забезпечення усіх без винятку процесів життєдіяльності суспільства: виробничих, економічних, комерційних, підприємницьких, соціальних, демографічних, екологічних та ін. **Контрольна** функція бюджету якраз і полягає в тому, що бюджет об'єктивно – через формування, рух, використання бюджетних коштів держави відображає ті суспільні процеси, що вказані нами вище і тим самим здійснює контроль за споживанням валового внутрішнього продукту та національного доходу країни.

Наразі контроль за використанням бюджетних коштів згідно з положеннями нового Бюджетного кодексу України (стаття 26 «Аудит та фінансовий контроль») передбачає:

- 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, їх 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;

б) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету.

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 діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю.

Якщо уважно придивитися до комплексу заходів, що застосовуються для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, то слід відмітити, що в цьому комплексі відсутні такі впливові заходи, як принципи публічності та прозорості. Це означає, що результати перевірки ефективності використання бюджетних коштів повинні бути опубліковані на всіх рівнях управління та бюджетування. Наприклад, наші дослідження свідчать, що субвенції по одному із районів м. Дніпропетровська були виконані лише на 97%. В умовах розвитку самоврядування кожен член громади повинен знати, чому та за яких причин і обставин не виконуються заплановані ті чи інші показники використання бюджету. Особливо це стосується таких статей витрат, як соціальний захист, охорона здоров'я, освіта.

Пропонуємо у ст. 26 нового Бюджетного кодексу України (2010р.) до комплексу заходів з контролю та аудиту внести заходи по **публічності** та **прозорості** контролю на всіх його рівнях. Кожен член громади має право знати, як використовуються його гроші, що надходять до бюджету (податки та платежі, збори тощо).

Зведений бюджет України, що складається із сукупності бюджетів усіх рівнів управління, зараз нараховує більш ніж 13 тис. бюджетів і є основою всієї фінансової системи. Тому об'єктивне формування бюджетів та їх використання вимагає існування законодавчої бази, яка передбачала б чітке розмежування бюджетних повноважень та ретельне їх виконання.

У формуванні бюджетної системи, що визначено у новому бюджетному кодексі, важливі усі принципи:

принцип єдності бюджетної системи України;

принцип збалансованості;

принцип самостійності;

принцип повноти;

принцип обґрунтованості;

принцип ефективності та результативності;

принцип субсидіарності;

принцип цільового використання бюджетних коштів;

принцип справедливості і неупередженості;

принцип публічності та прозорості;

і всі етапи бюджетування: формування, розподілу та використання бюджетних коштів.

Тому особливу увагу віддаємо контролю за використанням бюджетів, адже на цій стадії досягається реалізація бюджетного процесу.

Контроль видаткової частини бюджетів самоврядування проводиться за такими напрямками:

утримання апарату управління;
соціальний захист населення;
охорона здоров'я;
освіта;
фізкультура і спорт;
культура.

Зупинимось на деяких з них: охорона здоров'я та соціальний захист населення.

Охорона здоров'я. Ця стаття контролюється за такими позиціями:

- 1) контроль мережі закладів охорони здоров'я та ефективності їх використання;
- 2) ревізія розрахунків з працівниками закладів охорони здоров'я по заробітній платі та нарахування на неї;
- 3) ревізія видатків на медикаменти;
- 4) ревізія видатків на харчування хворих;
- 5) перевірка законності витрат на безкоштовне дитяче харчування та ін..

Наші дослідження свідчать, що у заходах по контролю за охороною здоров'я дуже важливо контролювати:

- 1) штат медичного персоналу. Адже враховуючи число робочих днів лікарів та іншого медичного персоналу протягом року можна розрахувати **планове** навантаження, а використовуючи дані обліку та контролю штату – **фактичне** навантаження медперсоналу. Подібна оцінка дає можливість знайти оцінюючий показник – коефіцієнт ефективності контролю за використанням медичного персоналу, штатну чисельність персоналу лікарні по його групах: лікар, молодший медперсонал та ін.

Сума порушень бюджетних показників, грн.

К е. к. = Сума видаткової частини бюджету, грн.;

- 2) при перевірці використання фонду заробітної плати медперсоналу треба врахувати дату (термін) введення в дію нових потужностей та ліжок, нового медперсоналу. Адже використання фонду заробітної плати органічно залежить від кількості штатних одиниць та персоналу, його дії на протязі року;

- 3) штатні розписи бюджетних установ слід перевіряти на законність включення до них штатних посад, правильність визначення посадових окладів, надбавок та доплат.

Система соціального захисту в Україні.

Соціальний захист в Україні має такі основні цілі:

- забезпечення рівня життя непрацездатного населення не нижче від прожиткового мінімуму, встановленого державою;
- протидія соціальному напруженню в суспільстві, що може бути зумовлена майновою, етнічною, релігійною чи іншою нерівністю.

Основними функціями соціального захисту в Україні є наступні:

- реабілітаційна, покликана пом'якшувати наслідки бідності та інших негативних соціальних явищ;
- превентивна, яка полягає в запобіганні виникненню негативних соціальних явищ.

Система соціального захисту має декілька видів:

1. **Звичайна система соціального захисту** складається з: пенсій, допомоги по безробіттю, системи короткотермінових грошових допомог при хворобі, при народженні дитини.

2. **Універсальні системи:** програма допомоги сім'ям із дітьми, державна програма дотацій і житлових субсидій, допомога на поховання, державна система освіти, соціальний захист осіб, котрі постраждали в результаті аварії на ЧАЕС.

3. **Система соціальних допомог:** цільові допомоги (грошові, натуральні, безготівкові, пільги по оплаті), соціальне забезпечення (система інтернатних установ та територіальних центрів).

Якщо розглядати соціальний захист з позицій системного підходу як основний системоутворюючий фактор, можна визначити законодавчо-нормативну базу. На основі законів та інших нормативних актів формуються державні органи управління соціальним захистом, регламентуються їхні відносини з недержавними організаціями і населенням. Законодавство й інші нормативні акти зумовлюють формування фондів, що акумулюють кошти, призначені на соціальний захист і порядок їх використання, а також підготовка кадрів соціальних працівників (як державних, так і недержавних установ).

Основним фактором підвищення ефективності соціальних витрат вважається посилення профілактичної спрямованості всіх заходів соціальної політики – створення можливостей для самозахисту, самостійної підготовки до можливих соціальних ризиків. Ця мета досягається завдяки активній співпраці й наближенню думок різних гілок влади, політичних партій, громадських організацій на реформування системи соціального захисту. Важлива роль відводиться контролю за соціальними виплатами. Наші дослідження свідчать, що через нестачу коштів багато запланованих видатків на соціальний захист не виконуються. Особливо це стосується субсидій на житлово-комунальні послуги та матеріальні доплати малозабезпеченим сім'ям, виплати при народженні дитини та ін.

Тому важливо в кожному випадку фінансових порушень при виконанні контролю знаходити причини цих порушень.

Наші дослідження свідчать, що недосконалість контролю при бюджетуванні приводить до таких негативних результатів:

1. Недостатня інформативність результатів контролю та аудиту бюджетів. Цього можна досягнути, якщо до комплексу заходів контролю та аудиту внести заходи по публічності та прозорості контролю на всіх його рівнях.

2. Спостерігається досить слабка кореляція фінансування з реальними бюджетами, а таким чином – з потребами громад. Контроль повинен бути спрямований на забезпечення збалансованості фінансування бюджетів з реальними потребами громад.

3. Зараз неможливо місцевим органам влади належним чином планувати свою діяльність, запроваджувати програму розвитку територій на перспективу, адже видатки бюджетів при плануванні базуються на даних 3-х останніх років, а згідно з новим бюджетним кодексом – на 3 роки вперед. Тобто недоліки та помилки при плануванні бюджетних показників органів місцевого самоврядування попередніх років переносяться на майбутнє і приводять до втрати фінансових ресурсів територіальних громад.

У новому бюджетному кодексі прописано завдання, функції та порядок дій усіх контрольних органів як державних, так і місцевих. Але зберігаються проблеми, вирішення деяких пропонується у цій статті.

Бібліографічні посилання і примітки

1. Бюджетний кодекс України (2010) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.portal.rada.gov.ua>
2. Закон про місцеве самоврядування [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.portal.rada.gov.ua>

Надійшла до редколегії 05.04.2010.