

РОЗДІЛ I. Теоретичні засади контролю в бюджетних установах

Тема 1. Мета, принципи, організація проведення контролю та ревізії в бюджетних установах.

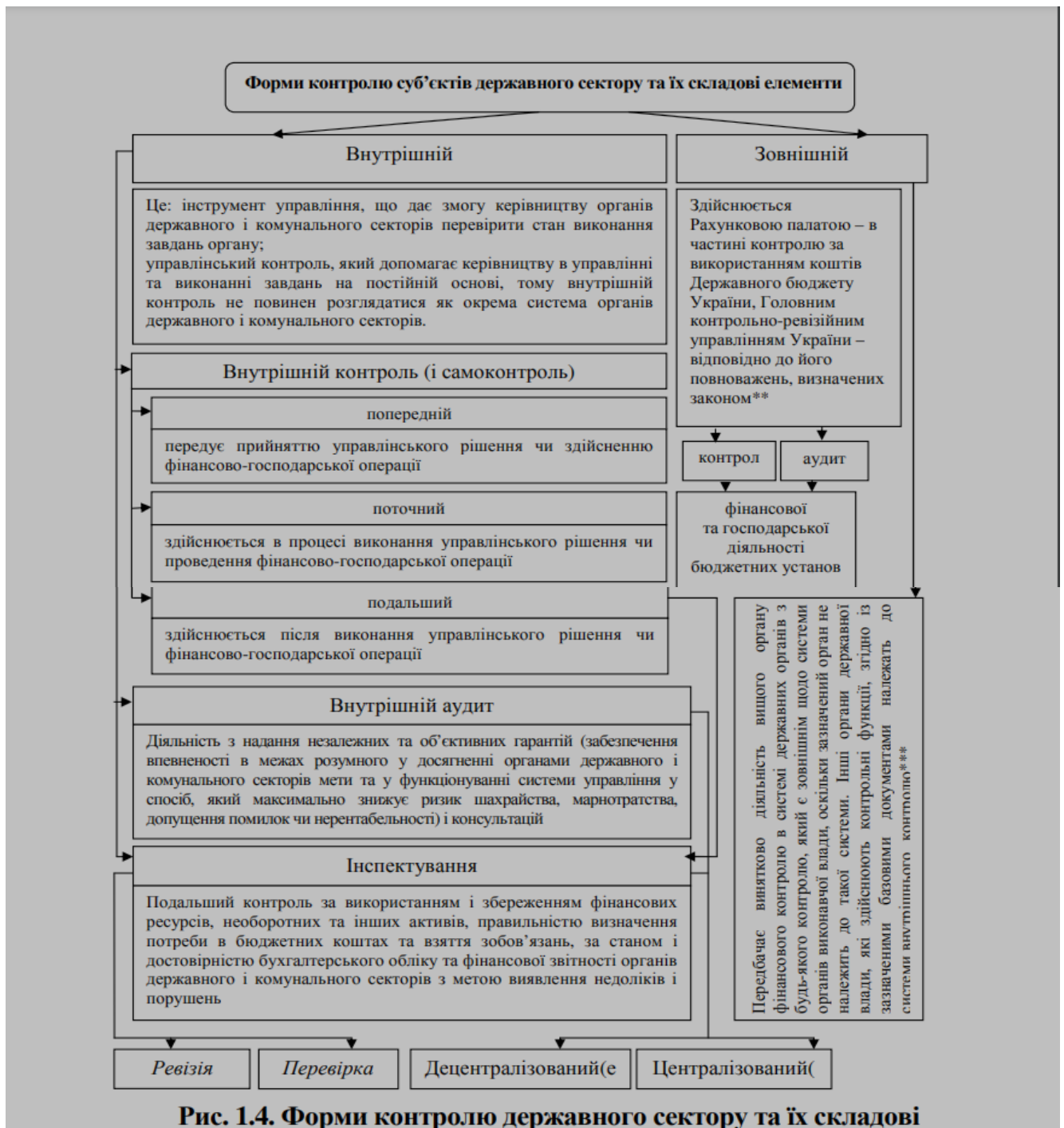
План

1. Форми та органи контролю в державному секторі економіки
2. Організація контрольно-ревізійної діяльності органів Державної фінансової інспекції України
3. Основні засади здійснення державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів

1. Форми та органи контролю в державному секторі економіки

Суб'єкти державного сектору є особливими об'єктами контролю з боку держави. По-перше, через систему контролю остання здійснює оцінювання та забезпечує фінансову дисципліну щодо використання державних ресурсів. По-друге, завдяки відповідним контролюючим органам (Рахункова палата, Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України, Державна фінансова інспекція тощо, а також система внутрішнього контролю) уможлиблюється оптимізація фінансової системи держави загалом. Розрізняють дві форми контролю, які ефективно можуть використовуватися щодо суб'єктів державного сектору: зовнішній та внутрішній (рис. 1.4).

Щодо суб'єктів державного сектору як зовнішній контроль згідно з чинним законодавством здійснюється державний фінансовий контроль (ДФК). Згідно із Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» №2939-ХІІ від 26.01.1993 р. в редакції від 04.03.2015 р. центральним органом виконавчої влади, який уповноважений його здійснювати, є Державна фінансова інспекція України. Окрім неї (за станом на 01.01.2015 р.), до складу системи ДФК також належать Рахункова палата та підрозділи внутрішнього аудиту міністерств і інших центральних органів виконавчої влади (рис. 1.5).



Останні здійснюють свою діяльність відповідно до Постанови Кабінету міністрів України «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» № 1001 від 28.09.2011 р.

Слід вказати на наявність у такій системі дублюючих повноважень, що потребує внесення відповідних уточнень у чинне законодавство. Вирішення цієї проблеми сприятиме підвищенню оперативності, дієвості та ефективності системи контролю за суб'єктами державного сектору. Функцією Державної фінансової інспекції України, аналогічно як і повноваженням Міністерства фінансів України, є гармонізація державного внутрішнього фінансового контролю та аудиту. У цьому контексті ДФІУ займається

розробкою та узгодженням вітчизняних законодавчих норм з міжнародними нормативними документами з питань контролю, а також розглядає листи, заяви і скарги громадян про факти порушення законодавства з фінансових питань. Звернення, в яких повідомляється про крадіжки, розтрата, недостачі, інші правопорушення, негайно пересилаються правоохоронним органам для прийняття рішення згідно з законодавством.

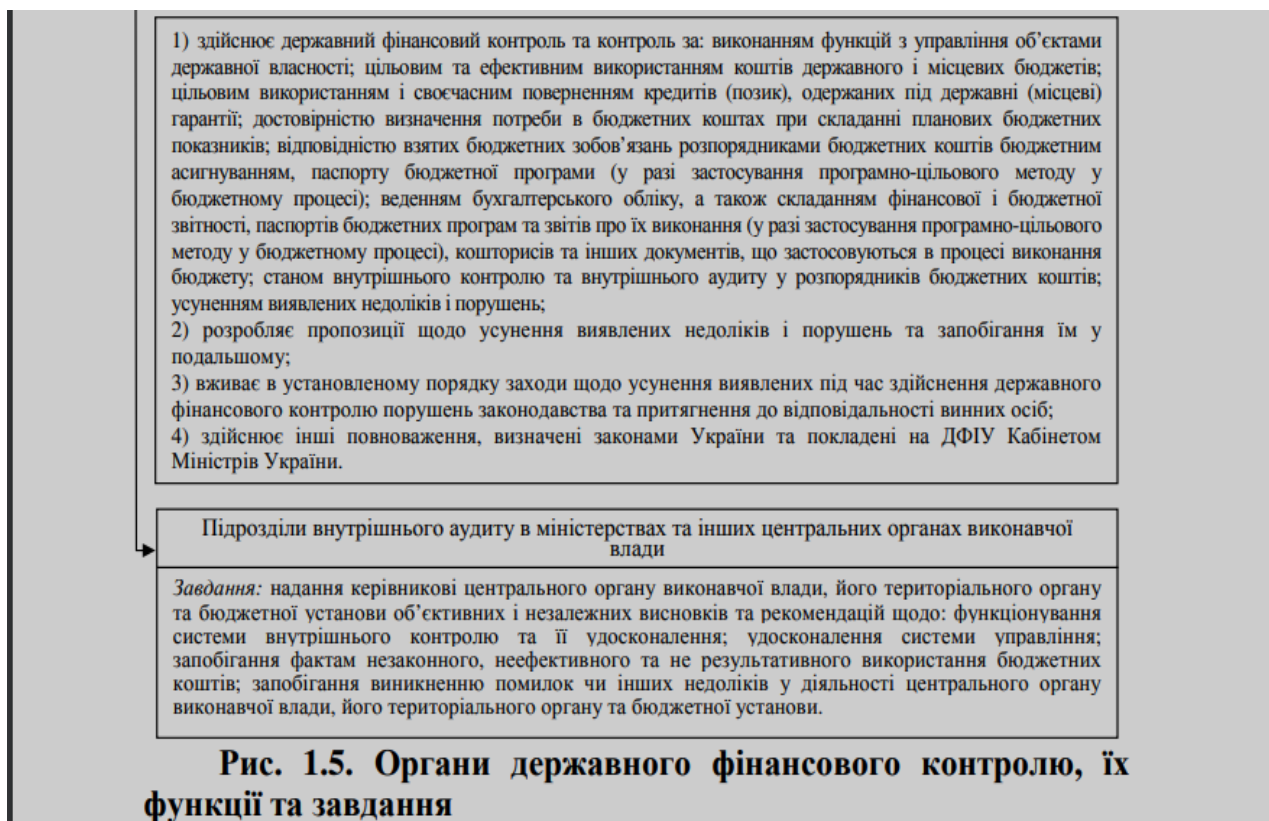
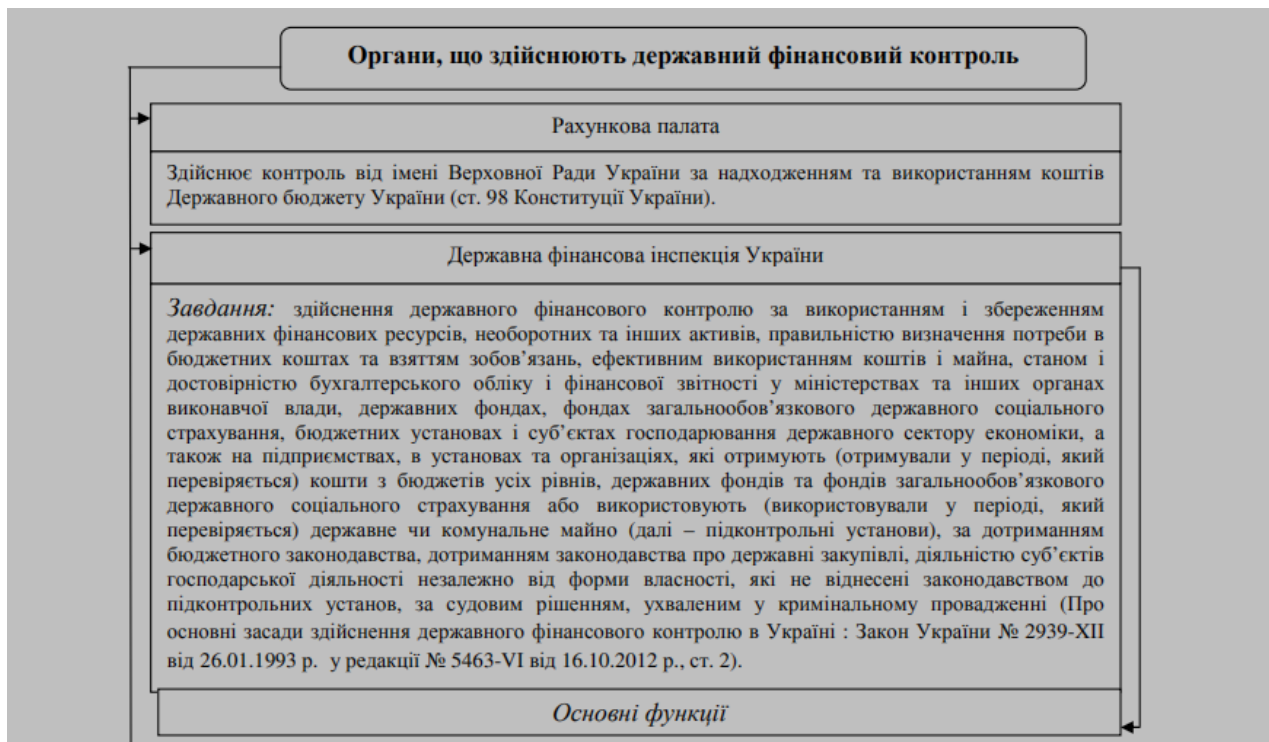


Рис. 1.5. Органи державного фінансового контролю, їх функції та завдання

Таким чином, Державна фінансова інспекція України відповідно до законодавства провадить незалежний внутрішній фінансовий контроль від імені виконавчої влади. Такий

контроль здійснюється на підконтрольних ДФІ установах, до яких належать: міністерства та інші органи виконавчої влади; державні фонди, фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування; бюджетні установи; суб'єкти господарювання державного сектору економіки; підприємства, установи та організації, які отримують або отримували у певному періоді кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, використовують або використовували державне чи комунальне майно. Такий контроль ДФІ може також здійснювати у суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не є підконтрольними, але лише за наявності судового рішення, ухваленого у кримінальному провадженні. Головними завданнями Держфінінспекції є здійснення контролю за: використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів; правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань; ефективним використанням коштів і майна; станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності; дотриманням законодавства про державні закупівлі. Діяльність спрямовується та координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів. Її повноваження визначено Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» № 2939-ХІІ від 26.01.1993 р. (на даний час у редакції від 04.03.2015 р.), Положенням про Державну фінансову інспекцію України, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України № 310 від 06.08.2014 р., Бюджетним кодексом України, Наказом Міністерства фінансів України № 1236 від 03.10.2011 р. «Про затвердження положень про територіальні органи Державної фінансової інспекції України та їх підрозділи» й іншими нормативно-правовими документами.

2. Організація контрольної-ревізійної діяльності органів Державної фінансової інспекції України

Згідно із Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» державний фінансовий контроль реалізується Держфінінспекцією через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі органом державного фінансового контролю фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Інспектування здійснюється органом державного фінансового контролю у формі ревізії або перевірки (документальної та фактичної) комплексу або окремих питань фінансовогосподарської діяльності підконтрольної установи. Метою їх проведення є забезпечення виявлення наявних фактів порушення законодавства при веденні обліку та здійсненні діяльності, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб, а також досягнення їх виправлення або відшкодування понесених втрат. За сутнісним змістом ревізії поділяються на планові та позапланові (виїзні). При цьому особи, що здійснюють контроль, мають певні права.

Планова виїзна ревізія – це ревізія, яка проводиться у підконтрольних установах й передбачена у плані контрольноревізійної роботи Держфінінспекції. Вона проводиться за

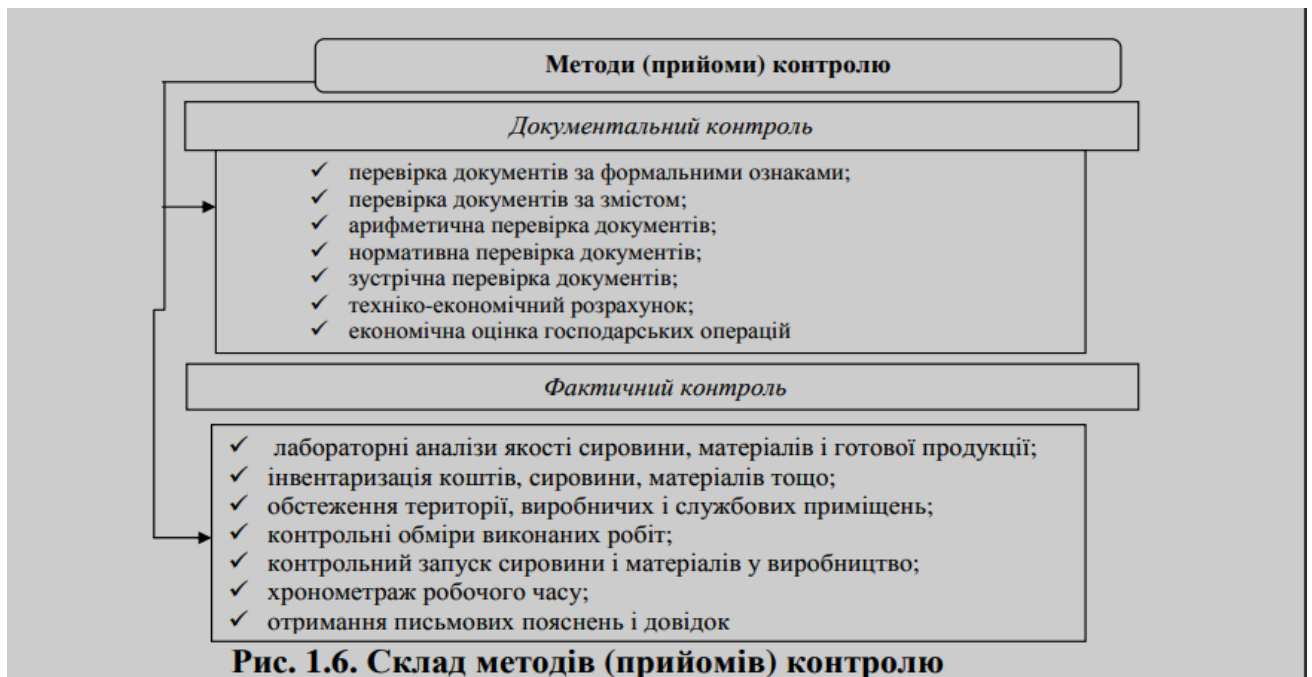
місцезнаходженням підконтрольної установи або за місцем розташування об'єкта права власності, щодо якого проводиться інспектування. Відбір об'єктів, на яких планується провести ревізію, здійснюється з врахуванням результатів використання аналізу (оцінки) на основі ризикорієнтованого підходу. Він полягає у тому, що при виборі об'єктів, щодо яких буде проводитись контроль, здійснюється на підставі результатів оцінювання ймовірних ризиків допущення фінансових порушень. Для цього здійснюється аналіз даних різних джерел, а також інформації з копій фінансових документів, які підконтрольні установи надсилають на запити Держфінінспекції.

Завдяки застосуванню цього підходу значно зменшилася кількість суб'єктів, які підлягають контролю. Якщо підприємство, установа, чи організація не має значних обсягів фінансування, капітальних видатків, дебіторсько-кредиторської заборгованості, а також відсутня інформація від правоохоронних органів щодо суми ймовірної матеріальної шкоди (збитків) або взаємовідносин із суб'єктами господарювання з ознаками фіктивності, то проведення планової ревізії може не відбуватися. Слід зауважити, що згідно з ч. 2 ст. 11 Закону № 2939 планова виїзна ревізія проводиться нечастіше, ніж раз на календарний рік. Окрім цього, право на проведення планової виїзної ревізії надається лише у тому разі, коли об'єкт, в якому планується проведення ревізії, не пізніше, ніж за десять днів до дня її проведення, письмово повідомлено про дати початку та закінчення ревізії. Таке повідомлення надсилається рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням, але також може бути вручено особисто під розписку керівнику чи головному бухгалтеру або через канцелярію об'єкта контролю .

У підконтрольних установах, щодо яких за відповідний період фінансово-господарської діяльності згідно із Законом проведено державний фінансовий аудит, інспектування за ініціативою органу державного фінансового контролю не проводиться. Перевірка державних закупівель полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання підконтрольними установами законодавства про державні закупівлі та проводиться органом державного фінансового контролю на всіх стадіях державних закупівель. Результати перевірки державних закупівель викладаються в акті, який у подальшому має бути основою для прийняття відповідних управлінських рішень. Контроль за дотриманням законодавства щодо закупівель здійснюється як через проведення перевірки в момент їх здійснення, так і під час державного фінансового аудиту та інспектування.

Планові виїзні ревізії проводяться відповідно до планів контрольно-ревізійної роботи, затверджених в установленому порядку, позапланові виїзні ревізії – за наявності підстав. Фактично ревізія складається з комплексу взаємопов'язаних перевірок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації, що здійснюється за допомогою прийомів документального та фактичного контролю, спрямованих на виявлення обґрунтованості, доцільності та економічної ефективності здійснення господарських операцій, стану збереження майна.

Під час ревізій можуть застосовуватися різні методи (прийоми) документального і фактичного контролю (рис.1.6)



Першим етапом організації контролю є планування. Саме від планування залежить раціональне використання кадрового потенціалу служби, ефективність і результативність контролю, а також оперативне реагування на його результати. Планування роботи органів Держфінінспекції здійснюється відповідно до Порядку планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України №955 від 08.08.2001 р. (в редакції від 24.06.2015 р.). До складу планових документів, які мають бути розроблені та затверджені, належать такі:

– Основні напрями контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції та її територіальних органів на поточний рік (табл. 1.1);

Таблиця 1.1

**Основні напрями
контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції
та її територіальних органів на _____ рік**

Найменування контрольного заходу та період контролю	Рік проведення попереднього контрольного заходу	Граничний строк подання Кабінетові Міністрів України та Мінфіну інформації про результати контрольного заходу
1	2	3

– Перелік підприємств, установ і організацій (об'єкти контролю), на яких планується проведення ревізій (перевірок) за темою, визначеною у плані контрольно-ревізійної роботи на відповідний період (табл. 1.2);

Таблиця 1.2

**Перелік підприємств, установ і організацій (об'єкти контролю),
на яких планується проведення ревізій (перевірок) за темою,
визначеною у плані контрольно-ревізійної роботи на
_____ рік (квартал)**

№ з/п	Тема контрольного заходу, за якою буде ревізуватися (перевірятися) об'єкт контролю, та номер пункту плану, до якого він надається	Назва об'єкта контролю	Місцезнаходження об'єкта контролю (регіон, район чи місто – фактична адреса)	Сума одержаних коштів державного бюджету у періоді, що буде ревізуватися (перевірятися), тис. грн.	Дата попереднього контрольного заходу, проведеного Держфін-інспекцією України та її територіальними органами	Юридична особа/без статусу юридичної особи (ю/б)
1	2	3	4	5	6	7

– План контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України на певний квартал поточного року (табл. 1.3).

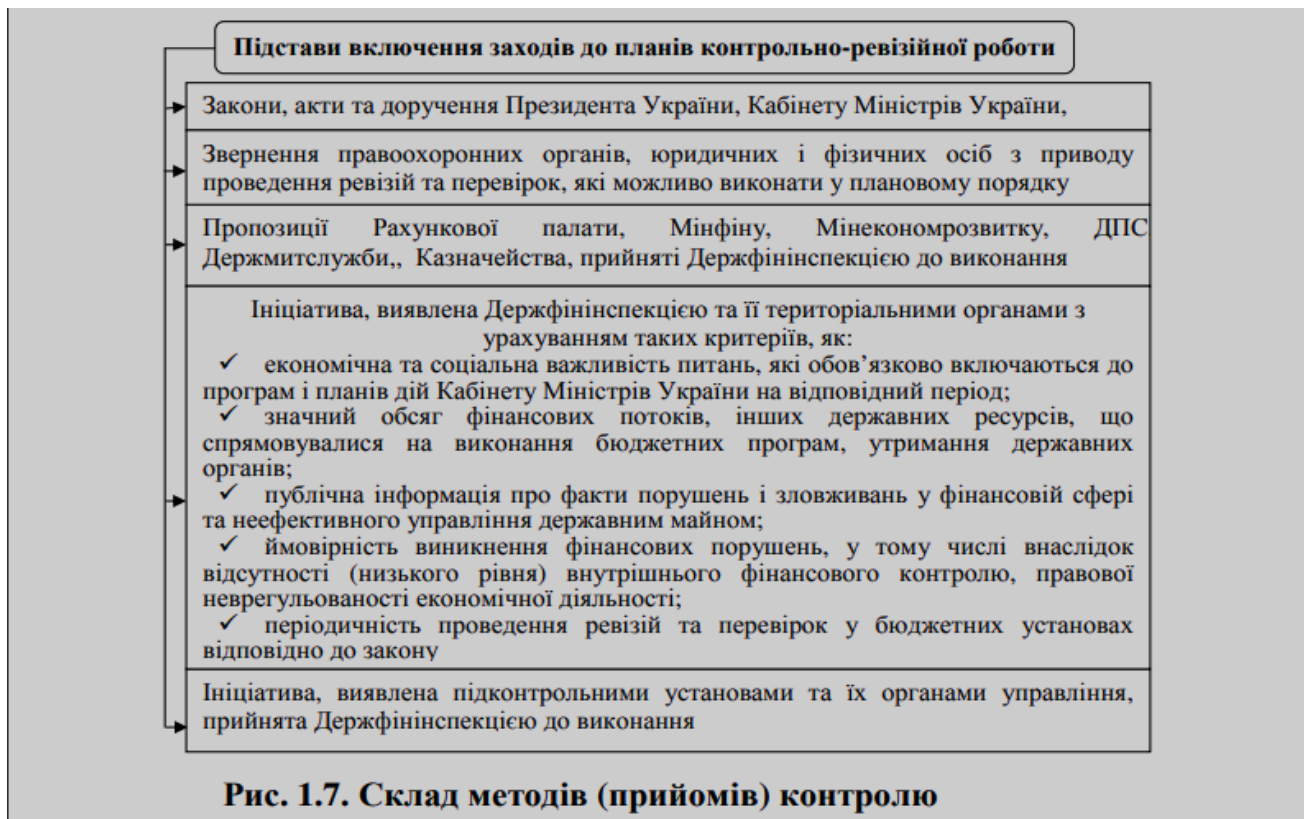
Таблиця 1.3.

**План контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової
інспекції України на __ квартал _____ року**

№ з/п	Контрольний (інший) захід	Підстава для проведення контрольного (іншого) заходу	Відповідальні (заступники голови, керівники структурних підрозділів Держфінінспекції України) за проведення контрольного (іншого) заходу та підрозділи, які беруть участь у його виконанні	Назва контрольно-ревізійного підрозділу, відповідального за надання інформації про результати контрольного заходу, контрольний термін (дата) надання інформації та назва органу державної влади, якому вона надається
1	2	3	4	5
I. Нормотворча діяльність				
...				
II. Контроль за використанням бюджетних коштів, станом збереження державного майна у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади та дотриманням фінансово-бюджетної дисципліни на підприємствах, в установах і організаціях				
...				
III. Контроль за виконанням бюджетів у регіонах				
IV. Контроль за станом внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади				
...				
V. Контроль за станом роботи держфінінспекцій у регіонах				
...				
VI. Організаційна, правова та методологічна робота				
...				
VII. Інформаційно-аналітична робота				
...				
VIII. Робота з персоналом				

Контрольні заходи здійснюють відповідно до цих планових документів. Щодо кожної теми затверджуються терміни інформування Кабінету Міністрів України про результати контролю та перелік підприємств, установ, організацій (об'єкти контролю). Питання, які

вносять до Плану основних напрямів, визначаються з урахуванням їхньої актуальності, соціального значення, обсягів коштів державного бюджету, забезпечення принципу регулярності в організації контролю за використанням бюджетних коштів і можливостей (штатної чисельності) органів Держфінінспекції України для проведення таких перевірок. Для включення заходів з проведення державного фінансового аудиту та інспектування до планів контрольно-ревізійної роботи органів Держфінінспекції України мають бути певні підстави (рис. 1.7).



Метою планування контрольних заходів суб'єктами державного фінансового контролю є: забезпечення оптимальної концентрації трудових, фінансових та матеріальних ресурсів суб'єктів державного фінансового контролю при реалізації визначених напрямів контролю; усунення паралелізму та дублювання в роботі суб'єктів державного фінансового контролю шляхом забезпечення належного виконання вимог законодавства щодо державної регуляторної політики.

З метою уникнення дублювання функцій та проведення перевірок на одних і тих самих об'єктах між керівниками Держфінінспекції та Рахункової палати складається Регламент взаємодії, який визначає форми і методи співпраці. Зокрема, використовується обмін планами контрольних заходів, визначається порядок підготовки спільних довідок та надання пропозицій, запроваджується щомісячний обмін інформацією про результати контрольних заходів.

3. Основні засади здійснення державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів

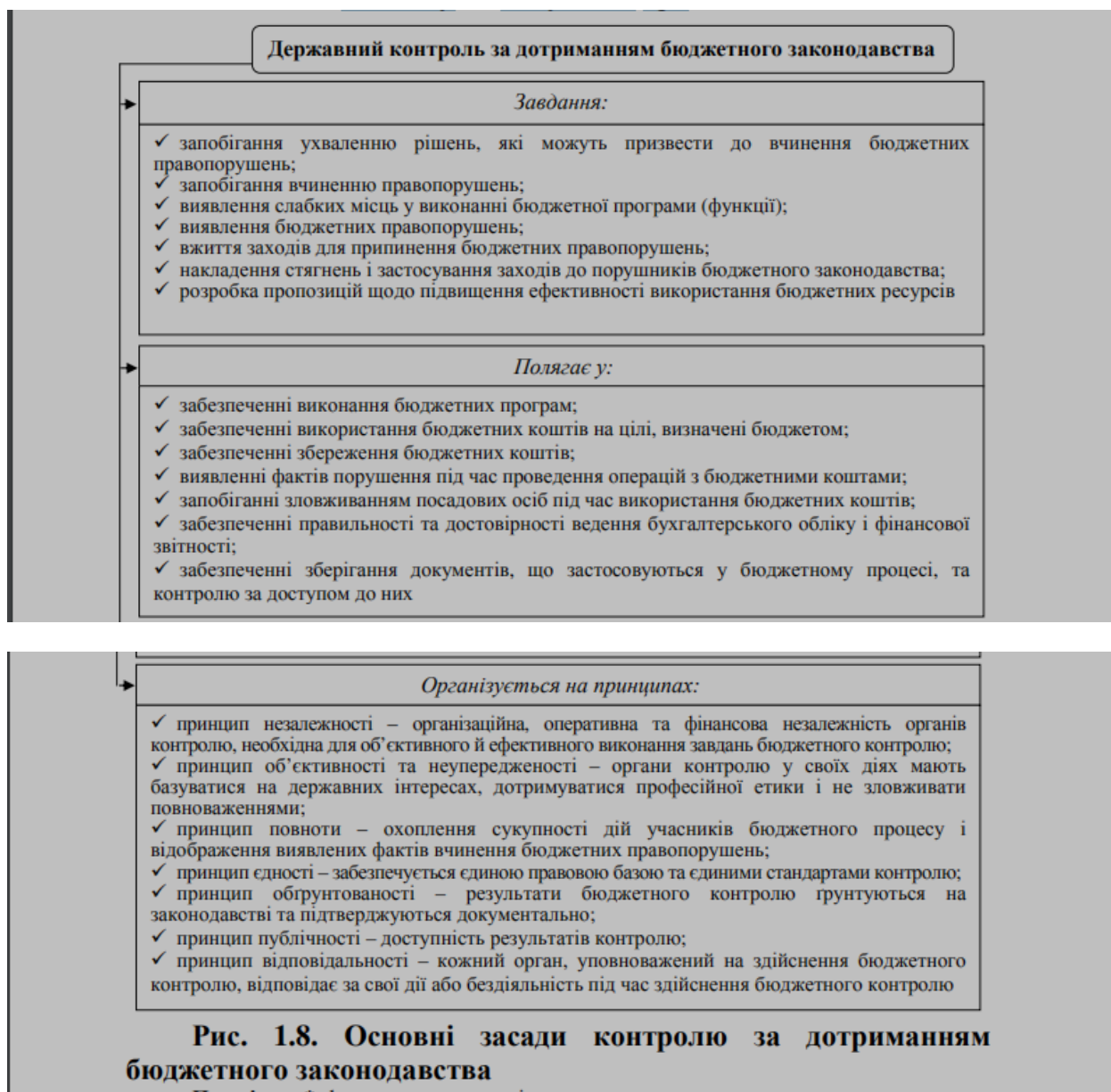
Державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства – це система заходів, які здійснюють органи державної влади та органи місцевого самоврядування і які

спрямовані на забезпечення законності дій учасників бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів і звітування про їх виконання, а також запобігання виникненню та припинення бюджетних правопорушень.

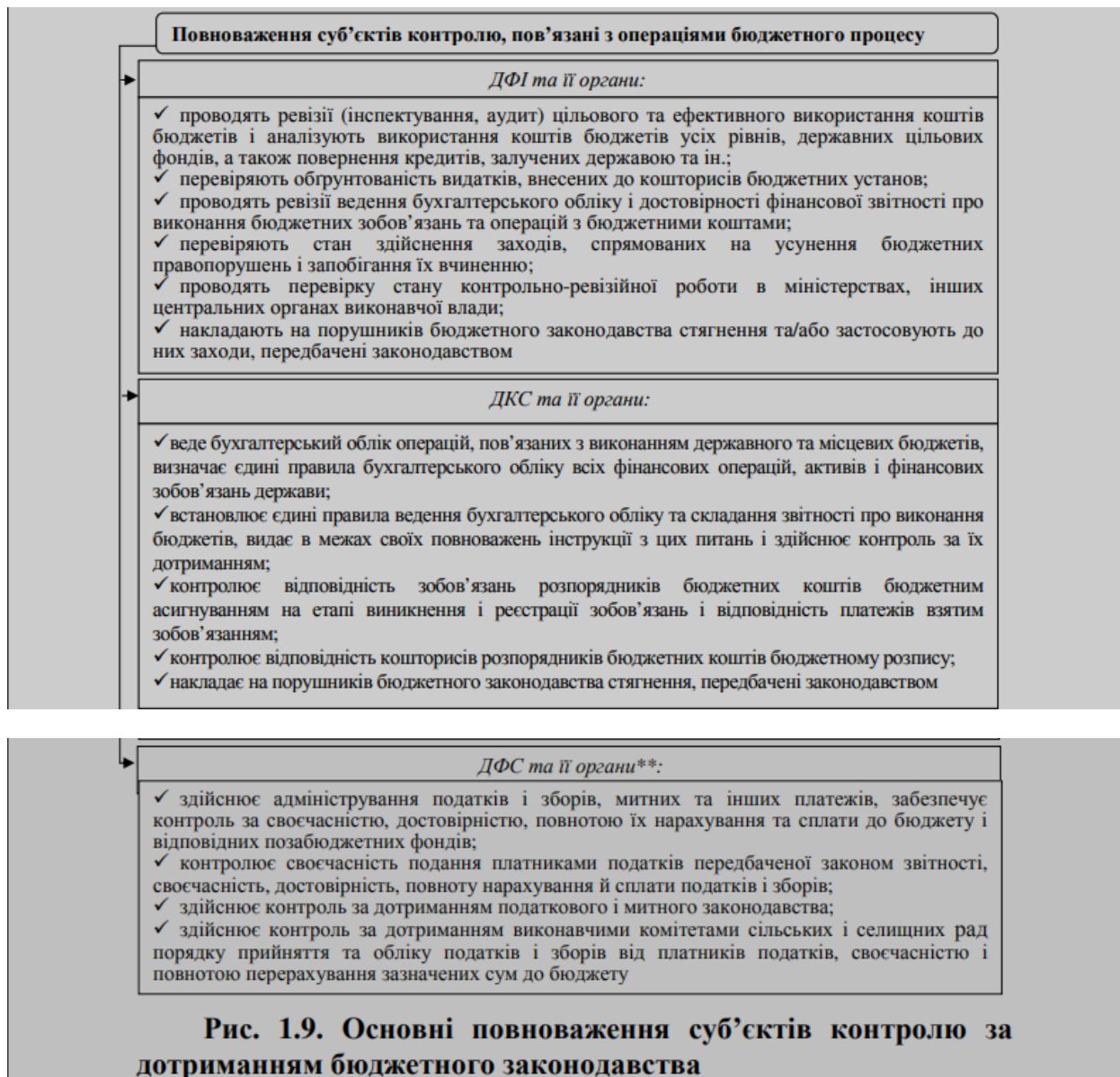
В умовах дефіциту бюджетних коштів такий контроль особливо актуальний. Правильне його налагодження та об'єктивність результатів сприяють підвищенню ефективності використання бюджетних коштів і раціоналізації їх витрачання на різні цілі відповідно до затверджених напрямів і цільового спрямування.

Державний контроль за дотриманням бюджетного законодавства здійснюється Державною фінансовою інспекцією України та її структурними підрозділами, органами Державної казначейської служби України та її структурних підрозділів, а також органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, органами державної влади та органами місцевого самоврядування з дотриманням принципів, виконання яких дає змогу забезпечувати виконання відповідних завдань (рис. 1.8).

Об'єктом контролю є операції бюджетного процесу, що здійснюються під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звітування про його виконання.



Контроль, пов'язаний з виконанням бюджету та дотриманням бюджетного законодавства, здійснюють такі суб'єкти, як органи Державної фінансової інспекції (ДФІ), органи Державної казначейської служби (ДКС) та органи Державної фіскальної служби (ДФС). Причому перші дві інституції контролюють переважно видаткову, а третя – дохідну частину бюджету (рис. 1.9).



Контрольно-ревізійні підрозділи міністерств, інших центральних і місцевих органів виконавчої влади здійснюють бюджетний контроль за: обґрунтованістю бюджетних запитів бюджетних установ, дотриманням бюджетної, кошторисної дисципліни, збереженням і цільовим використанням бюджетних коштів; ефективністю використання матеріальних ресурсів, придбаних за бюджетні кошти, своєчасністю документального оформлення господарських операцій, повнотою виявлення та мобілізації внутрішньогосподарських резервів, усунення причин непродуктивних витрат; правильністю ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, своєчасністю і повнотою виконання зобов'язань перед бюджетом; виконанням заходів, спрямованих на усунення недоліків, виявлених ревізією (перевіркою); дотриманням установленого порядку закупівлі товарів (робіт, послуг) за бюджетні кошти.