

# БЮДЖЕТНИЙ КОНТРОЛЬ ЯК СКЛАДОВА БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Гупаловська М. Б.

Науковий керівник: д.е.н., професор Андрущенко В.Л.

Тернопільський державний економічний університет

Розкрито концепції бюджетного менеджменту та бюджетного контролю, оцінено місце та роль бюджетного контролю у бюджетному менеджменті. Обґрунтовано доцільність подальшого розвитку та удосконалення бюджетного контролю як важливої складової бюджетного менеджменту.

Opened conception of the Budget Management and Budget Control, valued the place and the role of Budget Control in Budget Management. Substantiated expediency of development and improvement of Budget Control as a useful part of the Budget Management in the future.

Бюджетний менеджмент в умовах демократичних перетворень є одним із найважливіших інструментів, за допомогою якого здійснюють регулювання економічних і соціальних процесів в Україні. Бюджетний контроль – пріоритетна і дуже важлива складова бюджетного менеджменту. Через бюджетний контроль забезпечується реалізація цілей державної бюджетної політики, належне виконання функцій держави, зростання державних доходів і ефективне їх використання. Тому дослідження проблеми бюджетного менеджменту та бюджетного контролю має велике значення як для розвитку вітчизняної фінансової науки, так і для вирішення практичних питань, пов'язаних із бюджетним процесом.

Дослідження різних аспектів цієї специфічної проблеми здійснювали такі видатні зарубіжні вчені, як Є. Бессон, А. Премханд, А.В. Стайс, Г. Стерлінг, Т. Галер, Д. Осборн та ін., серед українських вчених – фінансистів слід відзначити В. Андрущенка, В. Дем'янишина, Л. Сафонову, В. Опаріна.

Проте, у вітчизняній економічній літературі не достатньо комплексних теоретичних досліджень і практичних розробок щодо бюджетного контролю та його місця у бюджетному менеджменті. Як свідчать результати ознайомлення з основними науковими працями західні економісти під бюджетним

менеджментом розуміють сукупність заходів, форм і методів аналітичної, організаційної й оперативної діяльності персоналу фінансового відомства та інших державних інституцій щодо формування і витрат ( розасигнування бюджетних коштів ) у поєднанні з розпорядчими і контролюючими діями на всіх фазах бюджетного процесу [1, 792].

Сучасні українські науковці бюджетний менеджмент розглядають як сукупність взаємопов'язаних дій (управлінських функцій, прийомів, методів), що направлені на ефективне та результативне керування бюджетними ресурсами і відносинами, які виникають в процесі руху бюджетних потоків. Під ефективністю розуміють ефективне й економне використання бюджетних ресурсів.

Бюджетний менеджмент спрямований на управління бюджетними ресурсами й відносинами, які виникають у процесі руху бюджетних потоків.

Предметом бюджетного менеджменту є бюджетний процес - "регламентована норма права діяльність, пов'язана із складанням, розглядом, затвердженням бюджетів, їх виконанням і контролем за їх виконанням, розглядом звітів про виконання бюджетів, що складають бюджетну систему України"(Ст.2 Бюджетного кодексу України). Згідно Ст.19 Бюджетного кодексу стадіями бюджетного процесу визначаються:

- 1) складання проектів бюджетів;
- 2) розгляд та прийняття закону про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети;
- 3) виконання бюджету, в тому числі у разі необхідності внесення змін до закону про Державний бюджет України, рішення про місцеві бюджети;
- 4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль і аудит та оцінка ефективності використання бюджетних коштів.

Виходячи з функцій та з структури бюджетного процесу пропонуємо виділяти такі складові бюджетного менеджменту:

1. Бюджетне планування.
2. Організація виконання бюджету.
3. Облік виконання бюджету.
4. Бюджетний контроль.

Бюджетне планування – централізований розподіл і перерозподіл у процесі складання і виконання бюджету сукупного суспільного продукту і національного доходу по всіх ланках бюджетної системи і по всіх видах фінансових планів на основі державного плану соціально-економічного розвитку України.

Під виконанням бюджету ми розуміємо забезпечення повного і своєчасного надходження запланованих доходів у цілому і за кожним джерелом у всі ланки бюджетної системи та безперервне фінансування заходів, затверджених планом соціально-економічного розвитку регіонів і держави в цілому. Ця стадія бюджетного процесу включає заходи щодо виконання дохідної і видаткової частин кожного з бюджетів, що входять до зведеного бюджету України. Отже, організація виконання бюджету є не менш важливою складовою бюджетного менеджменту.

Облік виконання бюджету – це третя складова бюджетного менеджменту. Хоч облік і не є складовою бюджетного процесу, але його значення для успішного виконання затвердженого бюджету значне, оскільки місце обліку виконання бюджету в системі менеджменту визначається його місцем в системі управління. Від прийняття своєчасних і правильних рішень з питань планування і виконання бюджету залежить ефективність управлінської діяльності. Ці рішення можуть бути прийняті тільки на основі проведеного аналізу відповідної інформації, яка характеризує стан об'єкта управління (бюджету) на певну дату чи за певний проміжок часу .

Четвертою складовою бюджетного менеджменту ми пропонуємо виділяти бюджетний контроль, а не лише контроль за виконанням бюджету, як це трактують окремі вітчизняні вчені, досліджуючи бюджетний менеджмент. Це пояснюється тим, що контроль здійснюється на всіх етапах бюджетного

процесу. В процесі бюджетного планування важливу роль відіграє попередній та поточний контроль, його здійснюють абсолютно всі учасники бюджетного процесу. Поточний контроль здійснюється також і в процесі виконання бюджету як органами державної влади та управління, так і спеціалізованими контролюючими органами.

Бюджетний контроль обслуговує всі етапи бюджетного процесу, що надає йому універсального характеру управлінської діяльності.

Отже, бюджетний контроль є пріоритетною і дуже важливою складовою бюджетного менеджменту.

Однак у сучасній економічній літературі досить часто практична сутність контрольної функції бюджету розкривається за допомогою таких понять як „фінансовий контроль”, „державний фінансовий контроль”, „контроль за дотриманням бюджетного законодавства”, „контроль за виконанням бюджету” тощо. Зокрема, згідно ч. 2.ст.19 Бюджетного кодексу України на всіх стадія бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль та оцінка ефективності використання бюджетних коштів Проте, погоджуючись з думкою, що такий підхід до визначення бюджетного контролю є не зовсім правомірним як з теоретичної, так і з практичної точок зору, вважаємо, що об’єкт, предмет, суб’єкти та методи фінансового контролю є значно ширшими, ніж аналогічні елементи бюджетного контролю, оскільки фінансовий контроль охоплює всі розподільчі процеси, що стосуються формування, розподілу та використання доходів, нагромаджень, фондів грошових коштів суб’єктів господарювання та держави, а бюджетний контроль – тільки ті розподільчі процеси, які стосуються формування і використання централізованого фонду грошових коштів держави.

Зважаючи на те, що у Бюджетному кодексі України, який є вершиною бюджетного законодавства поняття „бюджетний контроль” не визначено, розглянемо позиції сучасних науковців.

Так, у юридичній енциклопедії, бюджетний контроль визначено як вид фінансового контролю, який здійснюється у процесі складання, розгляду, затвердження та виконання бюджету [4,293].

В. Чернадчук вважає, що бюджетний контроль як вид спеціалізованого державного фінансового контролю – це діяльність уповноважених бюджетним законодавством органів та їх посадових осіб з перевірки виконання вимог бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, що реалізують бюджетні обов’язки або забезпечують цю реалізацію[2,76].

У західній літературі бюджетний контроль визначається як нагляд контролюючих органів за виконанням бюджету, доцільністю діяльності фінансованих державою установ, правомірністю фінансових операцій, дотриманням державницьких інтересів у бюджетній сфері.

Колектив авторів В. Федосов, В. Опарін, Л.Сафонова, В.Андрущенко бюджетний контроль розглядають як контроль з боку уповноважених органів (Міністерства фінансів, Державної податкової служби, Державного казначейства, Державної контрольно-ревізійної служби, Рахункової палати) та громадськості за обґрунтованістю показників бюджету та за ефективністю та цільовим використанням бюджетних коштів [1, 793].

Синтезуючи погляди сучасних економістів і їхні підходи до розуміння поняття „бюджетний контроль”, вважаємо, що під бюджетним контролем слід розуміти специфічну управлінську діяльність, що реалізується через систему спостережень за процесом складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів усіх рівнів та ефективним та цільовим використанням бюджетних коштів.

Аналіз сутності бюджетного контролю дає підстави вважати, що даний вид контролю має специфічні, властиві тільки йому елементи, що становлять систему бюджетного контролю. Наявність цих елементів є необхідними і достатніми умовами існування бюджетного контролю.

На нашу думку, систему бюджетного контролю можна представити у вигляді сукупності таких елементів:

- об’єкт контролю ;
- суб’єкт контролю ;
- предмет контролю ;

- принципи контролю;
- функції контролю.

Так, об'єктом бюджетного контролю є грошові відносини, які виникають з приводу утворення централізованого фонду грошових коштів держави (бюджету) і його використання на розширене відтворення.

Суб'єктами контролю виступають носії контрольних функцій, що визначені чинним законодавством. До них відносимо контролюючі суб'єкти – юридичні чи фізичні особи, уповноважені бюджетним законодавством, на здійснення контролю за дотриманням цього законодавства та підконтрольні суб'єкти – юридичні (фізичні) особи, на діяльність яких спрямовані контрольні дії.

Предметом бюджетного контролю ми вважаємо грошові відносини, пов'язані з створенням, розподілом і використанням коштів бюджету з формального, кількісного та якісного поглядів.

У сучасній економічній літературі немає єдиного підходу щодо визначення принципів бюджетного контролю. На наш погляд, ефективний бюджетний контроль повинен базуватися на наступних принципах :

- законності – здійснюватися відповідно до бюджетного законодавства;
- об'єктивності – реального відображення існуючого становища об'єкта контролю;
- принцип превентивності контрольних дій ( попереджувальний характер ), завдяки якому досягається завчасне здійснення контролю з метою запобігання виникненню суттєвих відхилень фактичного здійснення бюджетного процесу від встановлених норм, запобігання бюджетним правопорушенням ;
- повноти , який передбачає комплексне охоплення всіх питань бюджетної діяльності об'єкта контролю та повноти охоплення об'єктів контролем;
- регулярності - контроль має здійснюватись безперервно і систематично ;
- дієвості – ефективного проведення бюджетного контролю та використання результатів контролю;

- відповідальності, який передбачає відповідальність контролюючих суб'єктів за ефективністю функціонування системи бюджетного контролю та суб'єктів за наслідки контрольних дій;

Опираючись на вищенаведені принципи бюджетний контроль покликаний виконувати наступні завдання :

- сприяти збалансованості потребі бюджетних ресурсів розмірам доходів бюджету;
- забезпечувати своєчасність і повноту виконання фінансових зобов'язань перед державним бюджетом ;
- виявляти резерви зростання бюджетних ресурсів ;
- сприяти раціональному витраченню бюджетних ресурсів ;
- виявляти недоліки у виконанні бюджетних програм;
- запобігати ухваленню управлінських рішень, які призводять до бюджетних правопорушень;
- виявлення бюджетних правопорушень та вжиття заходів щодо їх припинення та усунення.

Успішне та ефективне проведення бюджетного контролю залежить від рівня організації, видів і форм його проведення.

Тому вважаємо за доцільне розрізняти декілька видів бюджетного контролю, залежно від різних класифікаційних ознак :

Залежно від суб'єктів, що здійснюють бюджетний контроль та характеру контрольної діяльності, пропонуємо розрізняти наступні його види :

Державний бюджетний контроль – здійснюють державні органи влади та управління. Головна його мета – забезпечити інтереси держави і суспільства щодо поступлень доходів і витрачання державних коштів.

Відомчий бюджетний контроль застосовується тільки до підвідомчих установ і організацій. Він здійснюється контрольно – ревізійними підрозділами міністерств і відомств, охоплює діяльність підзвітних їм підприємств, установ і організацій. В останні роки, в процесі адміністративної реформи у

зв'язку з ліквідацією великої кількості міністерств та появою підприємств нових форм власності масштаби відомчого контролю значно скоротилися.

Громадський ( суспільний ) бюджетний контроль здійснюють громадські організації ( партії, рухи, профспілкові організації тощо ). Наявність розвинутої системи зв'язку дає змогу врахувати зауваження і пропозиції спеціалістів у процесі складання і виконання бюджету.

Бюджетний аудит – експертиза та аналіз звітів і балансів підприємств, установ та організацій, які фінансуються з бюджету, з метою перевірки законності та цільового використання бюджетних коштів. Форма контролю за рухом, ефективним використанням бюджетних потоків і фондів, фінансовими операціями з виконання бюджету.

Залежно від етапів бюджетного процесу, пропонуємо виділяти такі види бюджетного контролю:

- контроль за складанням проектів бюджетів;
- контроль за процесом розгляду проектів бюджетів;
- контроль за затвердженням бюджетів;
- контроль за виконанням бюджетів.

Вважаєм, що відповідно до структури бюджетного процесу доцільно виділяти три види бюджетного контролю:

- контроль на стадії бюджетного планування;
- контроль на стадії виконання бюджету;
- контроль на стадії виконання бюджету та складання звіту про виконання бюджету.

Важливою ознакою класифікації бюджетного контролю є форма його здійснення. На нашу думку, форма - це філософська категорія. Форма контролю дає змогу розкрити його зміст. Власне кажучи, форма контролю вказує на техніку його здійснення. Під формами бюджетного контролю слід розуміти окремі сторони виявлення змісту бюджетного контролю залежно від часу здійснення контрольних дій.



В основу класифікації форм бюджетного контролю покладено способи його здійснення. Звідси під формою бюджетного контролю розуміють способи конкретного вираження та організації контрольних дій на кожному етапі бюджетного процесу, спрямовані на виконання функцій контролю в процесі формування, розподілу і використання бюджетних коштів. Тому за формами здійснення бюджетного контролю пропонуємо розрізняти наступні:

- Тематична перевірка – здійснюється з метою докладного вивчення окремих питань складання і виконання бюджету, реалізації бюджетних програм, ефективності управління коштами бюджету.
- Експертиза – це така форма контролю при якій досліджується певне питання для дання об'єктивної і правильної оцінки відповідному явищу.
- Моніторинг – система постійного спостереження (нагляду) органів, уповноважених на здійснення бюджетного контролю за дотриманням норм бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу на всіх його стадіях.
- Аудит адміністративної діяльності – це форма бюджетного контролю, за допомогою якого вивчаються процедури прийняття і виконання управлінських рішень суб'єктами бюджетного процесу з метою досягнення певних цілей.

Однак поряд із вказаними вище формами контролю ревізія є однією із найважливіших форм як фінансового, так і бюджетного контролю.

Ревізія ( від лат. *revisio* – перегляд ) – це система контрольних дій, спрямованих на всебічну перевірку діяльності учасників бюджетного процесу з метою встановлення законності операцій з мобілізації, розподілу або використання бюджетних коштів, виявлення винних у бюджетних правопорушеннях. Ревізія – це різностороння перевірка діяльності підприємства для встановлення законності, доцільності й ефективності дій.

Перелічені форми бюджетного контролю використовуються на практиці не ізольовано, а в поєднанні, що суттєво підвищує дієвість бюджетного контролю.

Бюджетний контроль не можливий без використання специфічних методів (прийомів), які дають змогу всебічно, повно і об'єктивно дослідити всі аспекти

формування і використання бюджетів. Дослідження предмета бюджетного контролю різними прийомами і способами теоретичного пізнання господарських явищ з точки зору їх законності, доцільності і достовірності утворює метод контролю.

Метод розробляється наукою і складає її внутрішню основу. Він є природною складовою та логічним продовженням методології і теоретично пояснює або генетично передбачає доцільні засоби, прийоми і форми розв'язання поставленої задачі.

Тому пропонуємо вважати, що метод бюджетного контролю – це спосіб здійснення попереднього, поточного і наступного бюджетного контролю за діяльністю підприємства ( установи, організації ) з точки зору дотримання законності, доцільності, достовірності, економічної ефективності операцій по формуванню та використанню бюджетів на підставі використання звітної, облікової, планової ( нормативної ) та іншої інформації з поєднанням дослідження фактичного стану об'єктів контролю.

У результаті проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

- у системі бюджетного менеджменту центральне місце відводиться бюджетному контролю, під яким пропонуємо розуміти специфічну управлінську діяльність, що реалізується через систему спостережень за процесом складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів усіх рівнів та ефективним та цільовим використанням бюджетних коштів;

- вважаємо, що систему бюджетного контролю доцільно представляти у сукупності об'єкта, суб'єктів, предмета, принципів та функцій контролю;

- класифікувати бюджетний контроль пропонуємо за видами ( залежно від суб'єктів, що здійснюють бюджетний контроль, залежно від етапів бюджетного процесу та відповідно до структури бюджетного процесу), за формами ( тематична перевірка, експертиза, моніторинг, аудит адміністративної діяльності, ревізія).

Тому в контексті проблем, які стосуються удосконалення державного управління в Україні загалом і бюджетного управління (менеджменту),

зокрема, важлива роль відводиться організації бюджетного контролю та підвищенні його дієвості, результативності і ефективності.

### **Література**

1. Бюджетний менеджмент: Підручник / В. Федоров, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; За заг. Ред.. В.Федосова. – К.: КНЕУ, 2004.
2. Чернадчук В. Бюджетний контроль: поняття та сутність // Фінансове право. 2002. - № 11.
3. Юридична енциклопедія: В 6 т. / Ред. Кол.: Ю.С. Шемшученко (відп. ред.) та ін. – К., 1998. – Т.1.
4. Юрій С. І., Дем'янишин В.Г. Антологія бюджетного механізму. Монографія.– Тернопіль: Економічна думка, 2001.

Заявка на участь у конференції

***“Фінансова система України: становлення та розвиток”***

П.І.П. учасника *Гупаловська Мирослава Богданівна.*

Посада, науковий ступінь *викладач кафедри фінансів.*

Назва організації *Тернопільський державний економічний університет.*

Адреса організації *46000 м. Тернопіль, вул.Львівська 11.*

Контактний телефон *8- 050-87-86-337.*

Обраний напрямок *Трансформація бюджетної та податкової системи України.*

Назва доповіді *Теоретична концептуалізація бюджетного контролю та його місце у бюджетному менеджменті.*