

Стоян В.І.,
кандидат економічних наук,

Зварич О.П.

ОРГАНІЗАЦІЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ У СИСТЕМІ КАЗНАЧЕЙСТВА

Розглянуто питання організації фінансового контролю у системі казначейства, зокрема здійснення фінансового контролю у процесі виконання державного бюджету за видатками, та особливості організації попереднього контролю й контролю на стадії реалізації платежів при виконанні бюджету.

The authors examine questions pertinent to the organization of financial control in the treasury system, in part the realization of financial control in the process of executing the state budget according to expenditures, and also peculiarities in the organization of preliminary control and control in the stage of realizing payments when executing the budget.

Повноваження Державного казначейства України як контрольного органу регламентуються статтею 112 Бюджетного кодексу України та Положенням про Державне казначейство України, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 31 липня 1995 року № 590 із відповідними змінами й доповненнями. У Бюджетному кодексі та положенні визначено, що Державне казначейство здійснює бухгалтерський облік усіх надходжень і витрат Державного бюджету України; встановлює єдині правила ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів, кошторисів, видає інструкції з цих питань і здійснює контроль за їх дотриманням; здійснює контроль за відповідністю платежів узятим зобов'язанням та бюджетним асигнуванням; організовує виконання бюджетів і контролює ці процеси, а також надходження й використання коштів державних позабюджетних фондів.

Метою фінансового контролю, що здійснюється органами Державного казначейства, є зменшення кількості й обсягів порушень бюджетного законодавства та недопущення використання бюджетних коштів не за призначенням; взяття зобов'язань розпорядниками коштів понад обсяги виділених бюджетних асигнувань.

Державне казначейство України контролює дотримання Єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання звітності щодо виконання бюджетів і кошторисів бюджетних установ, спрямування коштів за цільовим призначенням на стадії здійснення операцій на підставі документів розпорядників коштів, поданих до оплати. Отже, Державне казначейство, на відміну від фінансових органів, здійснює контроль за виконанням бюджетів на всіх етапах використання коштів, тобто на етапі прийняття зобов'язань, попередньої перевірки та оплати рахунків розпорядників бюджетних коштів і одержувачів.

Фінансовий контроль, що здійснюється Державним казначейством України та його територіальними органами у процесі виконання державного бюджету за видатками, умовно можна поділити на чотири самостійних етапи, що взаємопов'язані між собою встановленими правилами автоматизованого ведення бухгалтерського обліку операцій виконання бюджетів.

Перший етап. Організація роботи органів Державного казначейства щодо забезпечення обліку бюджетних асигнувань та контролю за їх дотриманням (рис. 1).

Міністерство фінансів України у визначений термін подає затверджений річний розпис призначень державного бюджету та розпис асигнувань загального фонду державного бюджету Державному казначейству України. Держказначейство протягом трьох календарних днів доводить витяги з річного розпису призначень державного бюджету та помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету до головних розпорядників коштів, що є підставою затверджувати в установленому порядку кошториси бюджетних установ і плани асигнувань із загального фонду бюджету.

Головні розпорядники коштів протягом трьох робочих днів після отримання витягу з розпису бюджету подають Державному казначейству України розподіл показників зведених кошторисів бюджетних установ і розподіл показників зведених планів асигнувань із загального фонду державного бюджету в розрізі розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів за територіями відповідно до мережі.

Державне казначейство України здійснює контроль за відповідністю вказаних у зазначених документах загальних сум у розрізі територій сумах, зазначеним у розпису видатків бюджету, й відображає зазначену інформацію на відповідних рахунках бухгалтерського обліку.

Державне казначейство України протягом п'яти робочих днів узагальнює одержані дані, формує річний розпис призначень бюджету та помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету за територіями у розрізі розпорядників коштів нижчого рівня для кожного управління Державного казначейства і відображає зазначену інформацію на відповідних бухгалтерських рахунках. Ці документи доводяться до управлінь Державного казначейства на електронних та паперових носіях інформації.

Дії управлінь та відділень Державного казначейства аналогічні діям Державного казначейства України щодо доведення розпорядникам та одержувачам коштів державного бюджету розписів бюджетних асигнувань.

Розпорядники коштів усіх рівнів наступного робочого дня після отримання витягу з розпису подають затверджені кошториси бюджетних установ та плани асигнувань із загального фонду бюджету відповідним органам Державного казначейства, де вони звіряються з даними отриманого розпису й відображаються на відповідних бухгалтерських рахунках.

У разі невідповідності кошторисів і планів асигнувань витягові розпорядники бюджетних коштів повинні привести зазначені документи у відповідність із витягом.

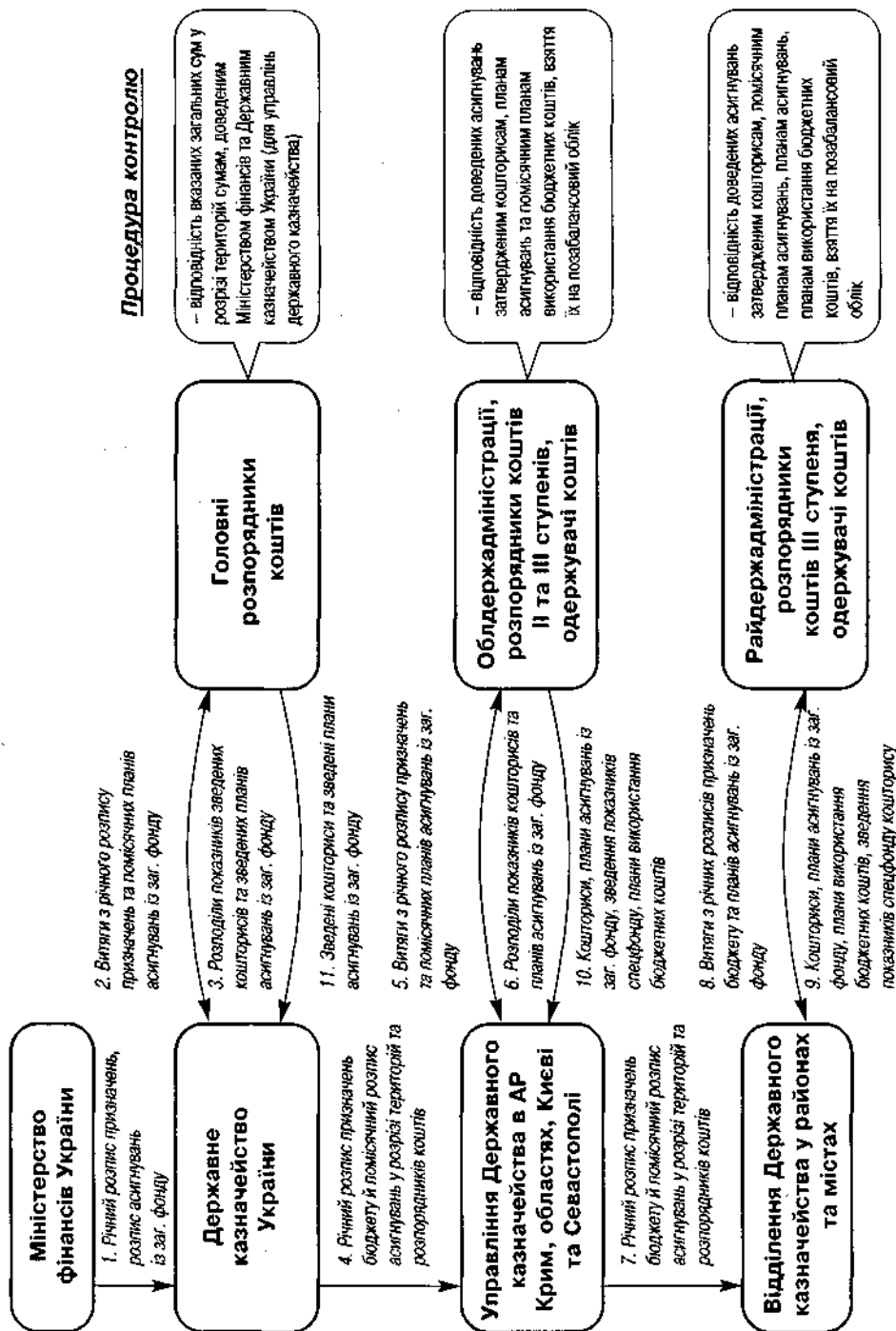


Рис. 1. Схема контролю органами Державного казначейства забезпечення обліку бюджетних асигнувань та їх дотримання.

Другий етап. Організація роботи органів Державного казначейства щодо обліку й консолідації інформації за зобов'язаннями розпорядників бюджетних коштів та одержувачів (рис. 2).

На цьому етапі встановлюються призначення (і, відповідно, резервування) частини бюджетних асигнувань для покриття конкретних витрат відповідно до затвердженого бюджету. Як правило, зобов'язання має форму угоди з постачальниками послуг і товарів. Реєстрація на етапі взяття зобов'язання потрібна з двох основних причин: для контролю фактичної наявності бюджетних коштів з метою взяття нових зобов'язань, а також для відстеження нових зобов'язань та їхніх наслідків з метою прогнозування впливу наявних коштів з єдиного казначейського рахунка.

Органи Державного казначейства (відділення у районах та містах) приймають від розпорядників бюджетних коштів та одержувачів, які в них обслуговуються, реєстри зобов'язань у межах залишків на відповідних бухгалтерських рахунках "Асигнування на взяття зобов'язань" а реєстри фінансових зобов'язань — у межах залишків невикористаних асигнувань і обліковують їх на відповідних рахунках бухгалтерського обліку.

Відділення Державного казначейства узагальнюють інформацію про наявність неоплачених фінансових зобов'язань і передають її управлінням Державного казначейства.

Територіальні управління Державного казначейства узагальнюють інформацію, отриману від відділень, про наявність неоплачених фінансових зобов'язань розпорядників, які обслуговуються в управліннях, формують зведену інформацію за територією і подають її Державному казначейству України.

Державне казначейство України з метою ефективного управління коштами державного бюджету консолідує інформацію щодо наявності неоплачених фінансових зобов'язань для прийняття відповідних рішень про виділення асигнувань головним розпорядникам коштів.

Органи Державного казначейства мають право відмовити в погашенні бюджетного зобов'язання у разі, якщо воно не відповідає:

- затвердженому кошторису бюджетної установи;
- обсягу доведених бюджетних асигнувань.

Третій етап. Виділення бюджетних асигнувань Державним казначейством України (рис. 3).

На підставі ресурсного балансу на відповідний період, бюджетних призначень та з урахуванням неоплачених фінансових зобов'язань складаються пропозиції про виділення бюджетних асигнувань із загального фонду державного бюджету в розрізі головних розпорядників коштів. Державне казначейство України згідно з пропозицією головних розпорядників коштів готує розпорядження про виділення бюджетних асигнувань.

Виділені бюджетні асигнування зараховуються на зведені особові або особові рахунки головних розпорядників коштів. Головні розпорядники бюджетних коштів подають до Державного казначейства України розподіли виділених

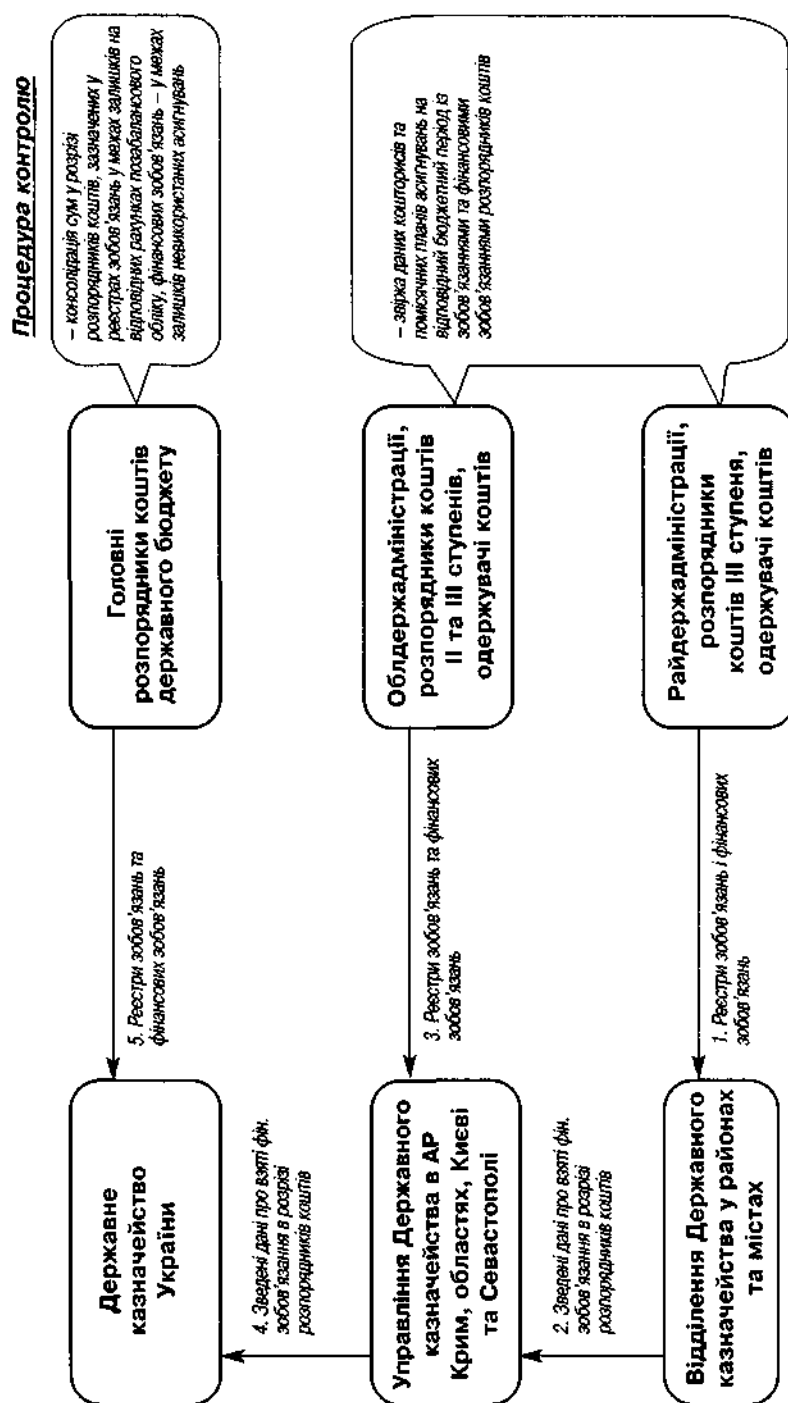


Рис. 2. Схема контролю органами Державного казначейства обліку й консолідації інформації за зобов'язаннями розпорядників бюджетних коштів та одержувачів.

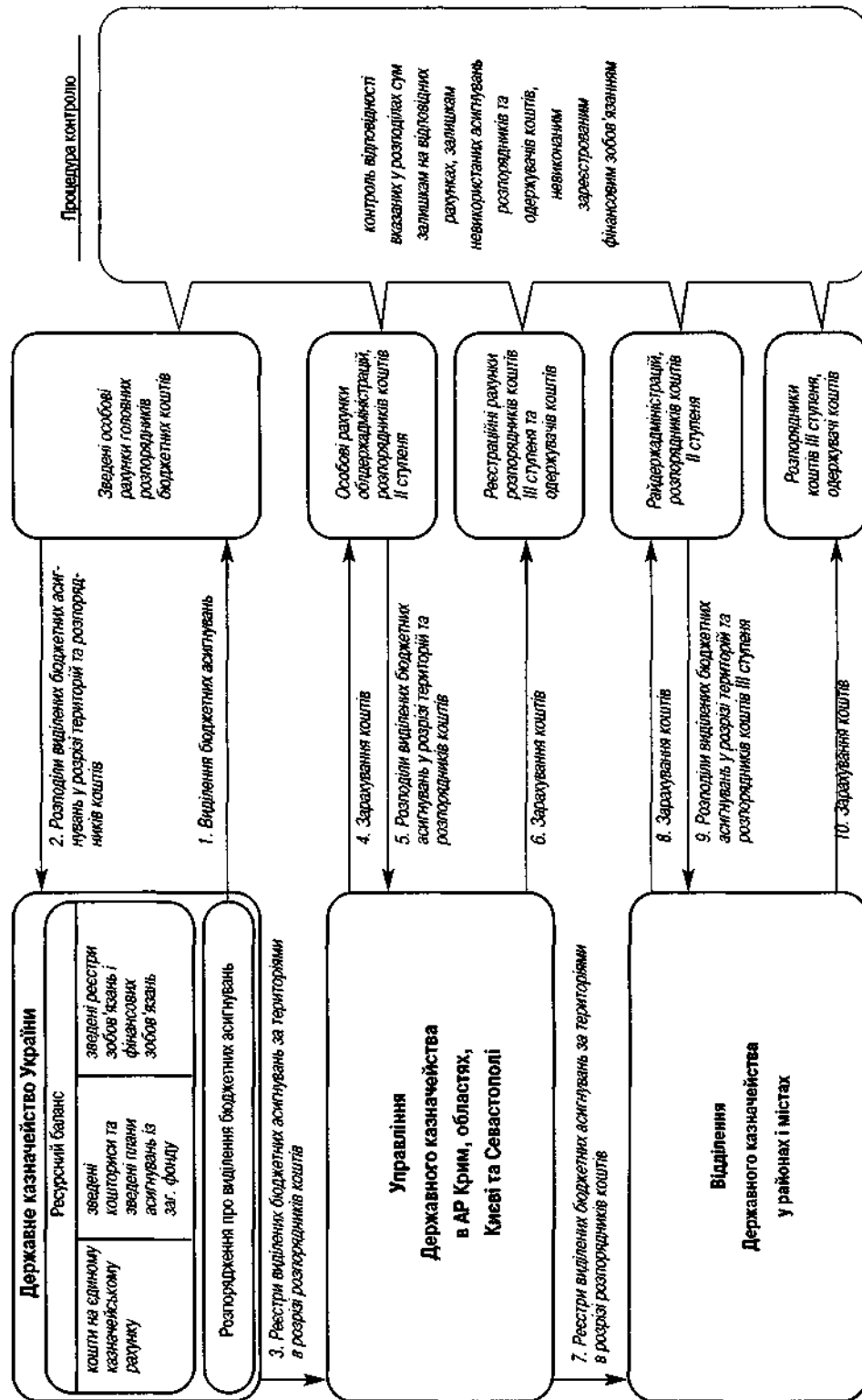


Рис. 3. Схема виділення бюджетних асигнувань Державним казначейством України.

Фінансовий контроль

бюджетних асигнувань за територіями у розрізі розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів.

Отримані розподіли перевіряються щодо відповідності вказаних у них сум залишкам на відповідних рахунках, залишкам невикористаних асигнувань розпорядників нижчого рівня та одержувачів, залучених до розподілу за даними бухгалтерського обліку, невиконаним зареєстрованим фінансовим зобов'язанням та наданій мережі.

Перевірені розподіли групуються Державним казначейством України за територіями і складаються реєстри на виділення бюджетних асигнувань, які засобами електронного зв'язку передаються територіальним управлінням Державного казначейства. На підставі інформації територіальних управлінь про залишки коштів на рахунках, відкритих у відповідних органах Державного казначейства, платіжного календаря відповідної області Державне казначейство України видає розпорядження про перерахування коштів.

Подальші дії територіальних управлінь та відділень Державного казначейства аналогічні діям щодо контролю за виділеними бюджетними асигнуваннями, який здійснює Державне казначейство України.

Четвертий етап. Контроль перед здійсненням видатків розпорядників бюджетних коштів та одержувачів коштів загального й спеціального фондів державного бюджету (рис. 4).

Здійснення видатків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів відповідно до кошторисів, планів асигнувань або планів використання бюджетних коштів провадиться Державним казначейством через платежі із реєстраційних та спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників бюджетних коштів. Відповідно до поставлених завдань Державне казначейство контролює цільове спрямування бюджетних коштів на стадії проведення платежу на підставі документів, наданих розпорядниками бюджетних коштів.

Підставою для здійснення видатків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів є платіжні доручення, подані розпорядниками коштів, і документи, які підтверджують цільове спрямування коштів (рахунки, рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, акти на виконані роботи, трудові угоди тощо).

Подані розпорядниками бюджетних коштів, одержувачами й іншими клієнтами платіжні доручення перевіряються на предмет правильності заповнення реквізитів та відповідності підписів і відбитка печатки зразкам. Для забезпечення контролю за витрачанням коштів документи, що підтверджують необхідність оплати рахунка, перевіряються щодо доцільності й ефективності витрат.

Перевірка підтверджувальних документів на оплату рахунків розпорядників коштів державного бюджету та одержувачів здійснюється за наявності:

- кошторисних призначень і планів асигнувань;
- зареєстрованих зобов'язань та фінансових зобов'язань;
- залишків коштів на рахунках розпорядників коштів у розрізі кодів економічної класифікації видатків за загальним фондом державного бюджету або залишків коштів за спеціальним фондом державного бюджету;

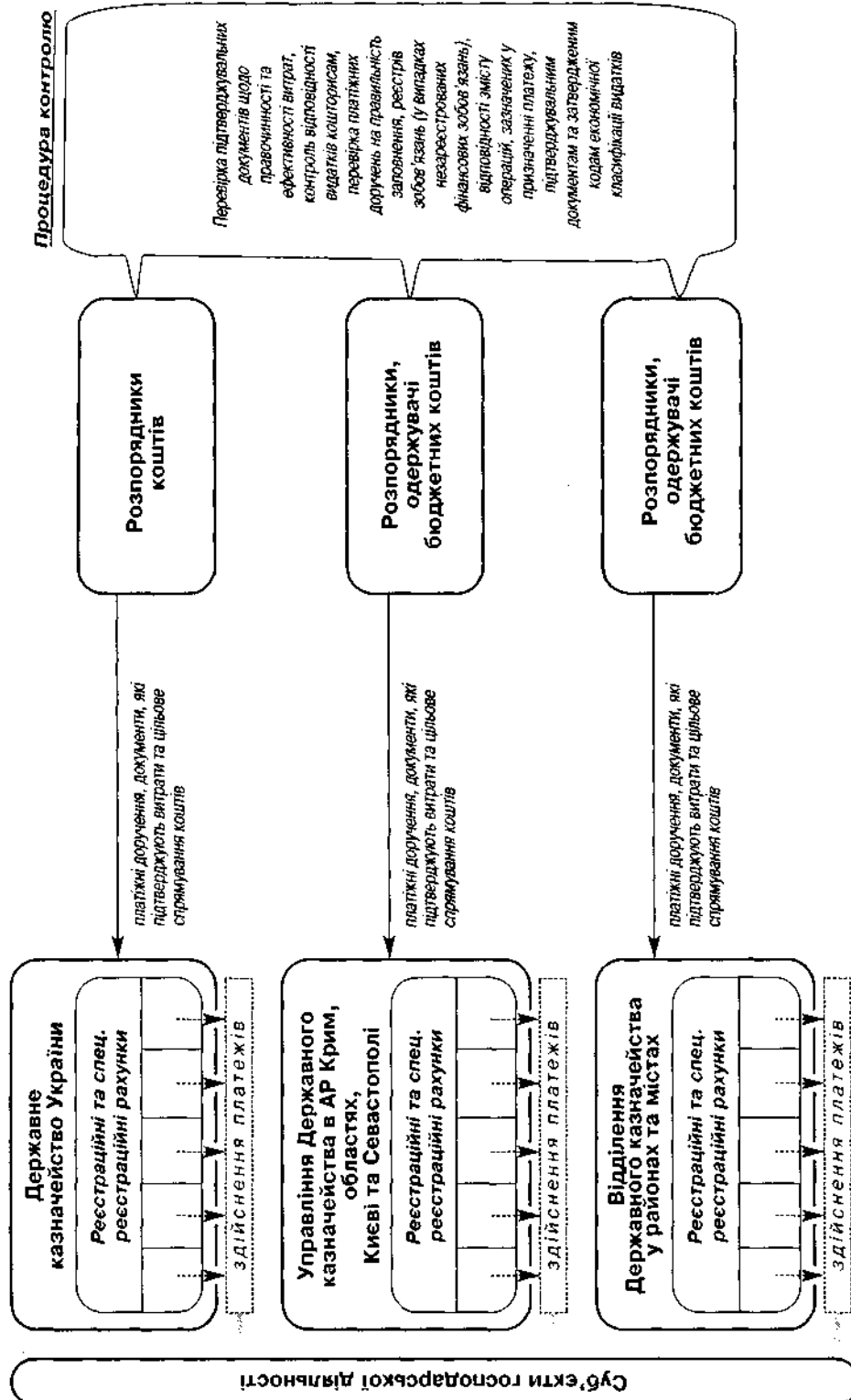


Рис. 4. Схема контролю перед здійсненням витратів розпорядників бюджетних коштів та одержувачів.

Фінансовий контроль

— відповідності змісту операцій, зазначених у призначенні платежу, представленим підтверджувальним документам та затвердженим кодам економічної класифікації видатків.

При невиконанні однієї із зазначених вимог орган Державного казначейства відмовляє в оплаті та повертає документи на доопрацювання. Крім цього, казначейський орган має право відмовити в оплаті рахунка розпорядника у разі:

- обмеження здійснення бюджетних видатків, що в окремих випадках встановлюються чинними нормативно-правовими актами;
- неподання розпорядниками та одержувачами фінансової звітності про використання бюджетних коштів.

Суми, що підлягають перерахуванню, звіряються з кошторисом бюджетної установи, із залишками невикористаних асигнувань за кодами бюджетної класифікації, взятими та непогашеними фінансовими зобов'язаннями.

Розрахункові документи, які підтверджують необхідність оплати рахунків, до проведення оплати залишаються в органах Державного казначейства і повертаються розпоряднику коштів після здійснення оплати. На документах, що передбачають довгострокову дію і часткову оплату (договори, трудові угоди тощо), обов'язково на останній сторінці проставляється сума кожної окремої оплати і дата її проведення.

Документи приймаються органами Державного казначейства від розпорядників бюджетних коштів:

— за загальним фондом та іншими доходами спеціального фонду — відповідно до зареєстрованих в органах Державного казначейства зобов'язань згідно з кошторисними призначеннями та помісячними планами асигнувань із загального фонду бюджету, у межах залишку коштів на рахунку за всіма кодами економічної класифікації видатків;

— за спеціальним фондом (крім інших доходів спеціального фонду) — відповідно до кошторису призначень та у межах залишків коштів на рахунку.

У процесі контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів органи Державного казначейства в частині виконання державного бюджету за видатками здійснюють:

І. Попередній контроль — на етапі реєстрації зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, особливо на стадії схвалення та дозволу на витрачання державних коштів. При прийнятті зобов'язань слід розмежовувати:

— поточні зобов'язання, тобто ті, які будуть виконані та потребують повної сплати в поточному році;

— перехідні зобов'язання, тобто ті, сплата за якими здійснюватиметься за рахунок майбутніх асигнувань протягом кількох років.

Слід пам'ятати, що прийняття великого обсягу перехідних зобов'язань значно погіршує "гнучкість" бюджету, зменшує можливості виконання пріоритетних завдань.

Попередній контроль передуює здійсненню операцій надходження й витрачання коштів і є найважливішим етапом роботи органів Державного казначейства. До нього входить і перевірка:

- відповідності платіжних документів бюджетному розпису та затвердженому кошторису. Кошториси бюджетних установ затверджують вищестоящі розпорядники бюджетних коштів;

- наявності підтверджувальних документів, що є підставою для здійснення платежів.

Ефективність цієї форми контролю полягає в тому, що вона дає можливість запобігти порушенню чинного законодавства на етапах: забезпечення обліку бюджетних асигнувань та контролю за їх дотриманням, консолідації інформації про зобов'язання розпорядників коштів, виділення бюджетних асигнувань.

2. Поточний контроль — у процесі оплати рахунків розпорядників бюджетних коштів та одержувачів шляхом перевірки відповідності платіжних документів затвердженим кошторисам бюджетних установ. Цей контроль постійно здійснюється Державним казначейством України, котре як зберігач державних коштів зобов'язане забезпечити ефективне й раціональне їх використання відповідно до програми уряду.

Щоб видатки можна було правильно класифікувати відповідно до бюджетної класифікації, треба переконатися, що запропоновані видатки відповідають бюджетним призначенням та виділеним асигнуванням, затвердженим законом України про державний бюджет на відповідний рік. Перед здійсненням будь-якого платежу треба переконатися, чи:

- є бюджетні призначення на зазначені цілі й чи виділені з бюджету асигнування;

- послуги було надано, товари отримано тощо;

- видатки класифіковано відповідно до кодів бюджетної класифікації;

- документи заповнено і реквізити вказано правильно.

3. Контроль після здійснення видатків та проведення операцій, який дає змогу упевнитися, що всі операції у бухгалтерському обліку розпорядника коштів відображено правильно, зобов'язання взяті у межах доведених асигнувань, дані бухгалтерського обліку казначейства відповідають даним обліку розпорядника.

Як бачимо, організація фінансового контролю у системі казначейства має певну особливість. Вона полягає в тому, що органи Державного казначейства є єдиними виконавцями попереднього контролю та контролю на стадії платежу при виконанні державного бюджету і здійснюють такий контроль не вибірково, а регулярно. Таким чином забезпечується суворий контроль за правильністю фінансових операцій, їх бухгалтерським обліком, що є гарантією чіткого виконання рішень виконавчої влади. Такий ретельний контроль здійснюється паралельно з веденням операцій протягом року і тому він ефективніший, ніж контроль за результатами.