

**Т. С. Єдинак**, кандидат наук з державного управління, доцент кафедри обліку і аудиту Академії митної служби України

**А. С. Нагорна**, магістрант Академії митної служби України

### **СИСТЕМА ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ЗА КОШТАМИ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТУ ДЕРЖАВНИХ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ**

*У статті розглянуто сучасний стан та основні проблеми організації фінансового контролю за формуванням і використанням коштів спеціального фонду бюджету державними вищими навчальними закладами.*

*В статье рассмотрены современное состояние и основные проблемы организации финансового контроля за формированием и использованием средств специального фонда бюджета государственными высшими учебными заведениями.*

*The modern state and basic problems of organization of state financial control after forming and use of means of the special fund of budget of state higher educational establishments are considered in the article.*

**Ключові слова.** Державний вищий навчальний заклад, бюджетні кошти, загальний фонд бюджету, спеціальний фонд бюджету, кошторис, видатки, фінансовий контроль.

**Вступ.** Проблеми формування, а також раціонального й ефективного використання коштів спеціального фонду бюджету завжди були актуальними для всіх установ та організацій бюджетної сфери. Запровадження системи заходів щодо суворої економії коштів бюджетних установ передбачає розробку адекватної системи ефективного контролю за видатками з рахунка спецкоштів усіма бюджетними установами, в тому числі державними вищими навчальними закладами.

Прийнятий у 2010 р. Бюджетний кодекс є першим законодавчим актом, який установлює засади створення гармонійної системи державного контролю за використанням коштів бюджетними установами, проте він не розв'язує всіх проблем у цій сфері. У Кодексі визначено, що на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль, аудит та оцінка ефективності використання коштів на утримання бюджетних установ. Проте не виписано чіткий порядок взаємодії органів, на які покладено функції щодо контролю фінансових ресурсів у бюджетній сфері, а також процедури визначення ефективності їх використання.

Ураховуючи зміни в законодавстві щодо скорочення бюджетними установами видатків практично за всіма кодами економічної класифікації та повна заборона їх здійснення за окремими статтями (наприклад, капітальне будівництво), вважаємо, що існуючий державний фінансовий контроль за формуванням та використанням коштів спеціального фонду бюджету потребує заходів з підвищення його ефективності.

Проблеми формування фінансових ресурсів бюджетних установ та ефективність їх використання стали предметом дослідження як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Так, В. Т. Александров, П. Й. Атамас, Р. Т. Джога, О. Сліпачук у своїх публікаціях розкривають основні принципи фінансування та здійснення видатків бюджетними установами та організаціями. Проблеми контролю за фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ розглядалися у працях Є. В. Калюги, В. І. Крисяка, М. М. Каленського, О. В. Юрченка, Н. С. Вітвицької, І. Ю. Чумакової, М. М. Коцупатрого, В. Т. Александрова, О. І. Ворони, П. К. Германчука, В. С. Шестак, А. М. Любенка. Проте питанням державного фінансового контролю за коштами спеціального фонду бюджету приділяється вкрай мало уваги.

© Т. С. Єдинак, А. С. Нагорна, 2011

**Постановка завдання.** У межах даної статті ми мали на меті дослідити сучасний стан системи фінансового контролю за надходженням та використанням спецкоштів державних вищих навчальних закладів, визначити мету такого контролю, його завдання, об'єкт, місце й роль державних контрольних органів під час його проведення.

**Результати дослідження.** В економічній науці проблемам удосконалення механізмів формування та використання фінансових ресурсів суб'єктів господарювання приділяється багато уваги. Водночас мало досліджуються проблеми щодо фінансового забезпечення ефективної діяльності бюджетних установ, що здійснюють некомерційну діяльність, тобто для яких одержання прибутку не є основною метою. Існування таких установ життєво необхідне для суспільства, оскільки вони захищають економічні інтереси держави і є матеріальною гарантією реалізації найважливіших конституційних прав громадян. Особливої уваги потребує процес контролю за фінансуванням, виконанням бюджетних призначень, використанням коштів спеціального фонду, адже даний процес є важливим інструментом ефективної діяльності всіх бюджетних установ, у тому числі державних вищих навчальних закладів (далі – ВНЗ).

Слід зазначити, що фінансовий механізм функціонування державних ВНЗ має свої відмінності, обумовлені неприбутковою природою їх діяльності, особливостями джерел мобілізації та порядку розподілу грошових коштів.

Діяльність державних ВНЗ здійснюється на основі змішаного фінансування: частина коштів на покриття витратів навчального закладу надходить у порядку кошторисного фінансування з державного бюджету (загальний фонд бюджету), частина – за рахунок власних надходжень, основним з яких є плата за навчання студентів (спеціальний фонд бюджету).

Необхідно зауважити, що за умов не завжди задовільного стану фінансування, браку грошових коштів для оновлення матеріально-технічної бази, обмеженості джерел формування фінансових ресурсів та суворої регламентації напрямів їх використання в забезпеченні функціонування державних ВНЗ на високому рівні зростає роль позабюджетних надходжень коштів, які є результатом їх самостійної фінансово-господарської діяльності. Хоча навчальні заклади самі “заробляють” ці кошти, та, оскільки вони фінансуються з державного бюджету, всі кошти спеціального фонду вважаються бюджетними.

Класифікацію основних джерел надходжень та напрямів використання коштів спеціального фонду бюджету державними вищими навчальними закладами наведено на рис. 1.

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ” від 28.02.2002 р. № 228 надходження коштів здійснюється на підставі затвердженого кошторису доходів і витратків, показники якого розраховуються в розрізі статей, підстатей і елементів економічної класифікації витратків [1].

Слід зазначити, що кошторисне фінансування як метод фінансового забезпечення має свої переваги та недоліки. До переваг кошторисного фінансування належить те, що за допомогою даного методу забезпечується відповідність дохідної та витаткової частин кошторису, тобто фінансування планових витрат ВНЗ за умови стовідсоткового фінансування з державного бюджету відбувається в повному обсязі. Окрім того, кошторисне фінансування передбачає суворий та постійний внутрішній і зовнішній фінансовий контроль за витратанням коштів.



Однак кошторисне фінансування має певні недоліки. Перш за все, даний метод не передбачає достатніх стимулів для раціонального та ефективного господарювання і взаємозв'язку між рівнем фінансування й результатами діяльності навчального закладу. Інший недолік полягає в тому, що у проектах кошторису досить чітко розраховуються тільки витрати на оплату праці й нарахування на заробітну плату, виходячи зі штатного розпису, а всі інші витрати розраховуються з даних попереднього кошторису, на основі припущення. Як показує практика, такий розрахунок призводить до внесення змін до кошторисів протягом року, що в багатьох випадках потребує “примусової” економії коштів за одними статтями витратків задля їх збільшення за іншими та навіть

додаткового фінансування з бюджету. Окрім того, законодавством закріплено зв'язок джерел надходження коштів спеціального фонду з напрямками їх використання, і заклад не може вільно, на власний розсуд розпоряджатися заробленими коштами.

За таких умов зростає значення і роль державного фінансового контролю за раціональним та ефективним використанням коштів спеціального фонду бюджету. Згідно зі ст. 26 Бюджетного кодексу України контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного й результативного управління бюджетними коштами. Основні його завдання такі:

- 1) оцінка управління бюджетними коштами;
- 2) перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку й достовірності фінансової та бюджетної звітності;
- 3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності й результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- 4) аналіз та оцінка 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) забезпечення обґрунтованості планування надходжень і витрат бюджету [3].

Визначальне місце серед елементів державного фінансового контролю за формуванням та використанням коштів спеціального фонду бюджету посідають суб'єкти контролю, які є найактивнішими складовими системи фінансового контролю в цілому і утворюють єдину організаційну систему. Зараз в Україні функціонує значна кількість державних органів і служб, які тією чи іншою мірою здійснюють фінансовий контроль за використанням коштів державними вищими навчальними закладами (рис. 2).

Як видно з рисунка, фінансовий контроль за використанням коштів спеціального фонду бюджету здійснює ціла система органів, наділених відповідною компетенцією. Рахункова палата і Державна контрольно-ревізійна служба – спеціальні органи державного фінансового контролю, тобто контроль є основним і єдиним завданням цих органів. Державне казначейство, Державна податкова служба, Пенсійний фонд і Фонд державного майна України виконують контрольні функції паралельно з іншими покладеними на них завданнями, тобто вони контролюють лише окремі напрями руху спецкоштів вищих навчальних закладів.

Відповідно до ст. 85 Конституції України Верховна Рада України здійснює фінансовий контроль за дотриманням бюджетного законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу, в тому числі формування та використання коштів спеціального фонду всіма бюджетними установами.

Рахункова палата України від імені Верховної Ради України здійснює контроль за ефективністю й доцільністю використання коштів державного бюджету України, як загального, так і спеціального фондів.

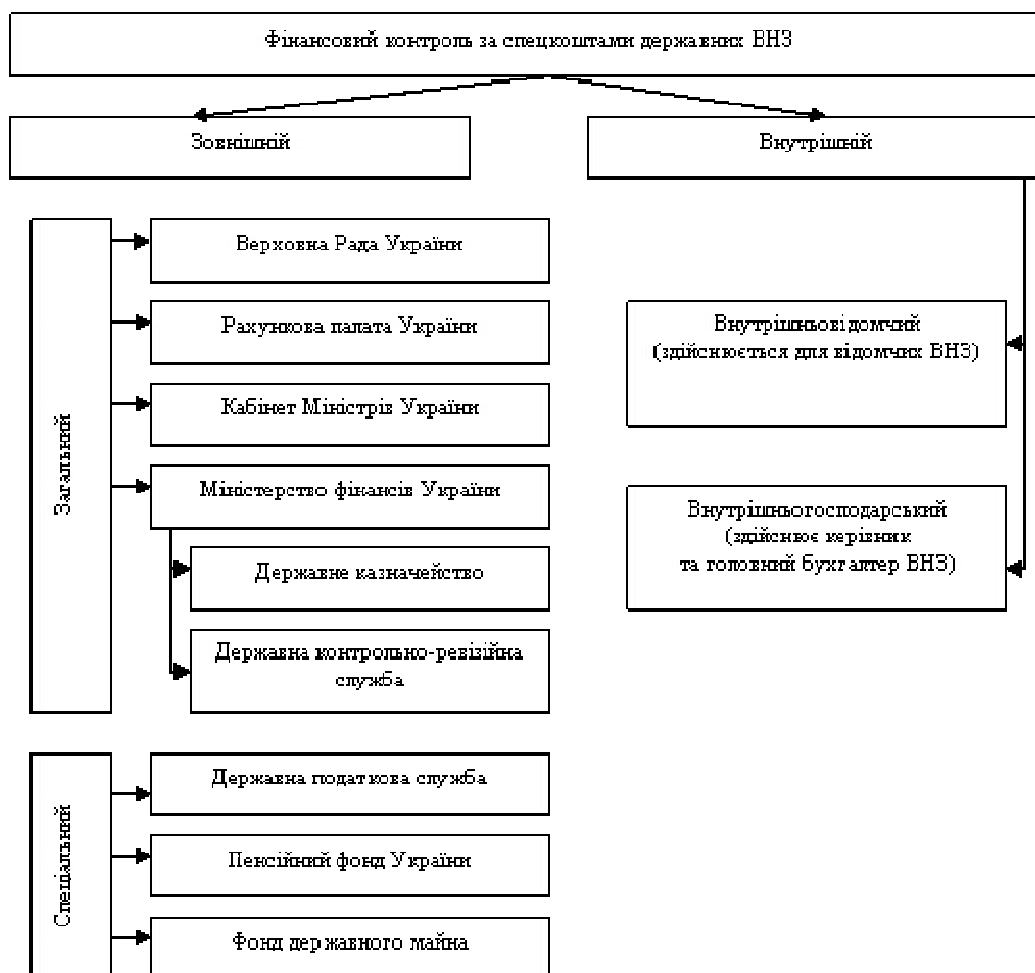


Рис. 2. Система фінансового контролю за коштами спеціального фонду бюджету державних ВНЗ

Будучи вищим органом виконавчої влади, Кабінет Міністрів України повсякденно керує державними фінансами і паралельно здійснює загальний фінансовий контроль, опрацьовує і виконує загальнодержавні програми економічного, науково-технічного, соціального і культурного розвитку країни; розробляє проект закону про Державний бюджет України і забезпечує його виконання після затвердження, направляє у Верховну Раду звіт про виконання держбюджету; координує роботу міністерств, інших органів виконавчої влади тощо.

Основним органом державного фінансового контролю по лінії виконавчої влади є Міністерство фінансів України. Воно контролює виконання державного бюджету, дотримання Правил складання проектів бюджетів в Україні, установлює порядок ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів, кошторисів видатків бюджетних установ, а також координує діяльність з контролю за додержанням надходжень та використанням державних коштів та відомчий фінансовий контроль.

У системі Міністерства фінансів діють такі спеціальні контрольні служби, як Державне казначейство і Головне контрольно-ревізійне управління.

Державне казначейство як орган фінансового контролю здійснює контроль за організацією виконання Державного бюджету України, за надходженням і використанням коштів державних фондів, а також коштів установ і організацій, що утримуються за рахунок коштів Державного бюджету України. Крім того, Державне казначейство веде облік касового виконання Державного бюджету України, складає звіт про його стан.

З метою організації контролю за правильністю складання і виконання бюджетів, фінансових планів (кошторисів) підприємств, організацій та установ, а також контролю за фінансовою діяльністю, станом збереження й використання матеріальних цінностей, грошових коштів, достовірності обліку і звітності в міністерствах, відомствах, інших органах державної виконавчої влади, на підприємствах, в організаціях та установах в Україні функціонує Державна контрольно-ревізійна служба. Вона організовує ревізії фінансової діяльності бюджетних установ, у тому числі державних вищих навчальних закладів.

Зазначимо, що вищеперелічені органи ведуть державний контроль за здійсненням бюджетними установами всіх видатків загального та спеціального фондів, проте зараз існують і інші державні органи, на які покладено функції контролю за окремими напрямками руху коштів бюджетних установ. Так, у межах своєї

компетенції державна податкова служба контролює повноту і своєчасність перерахування до бюджету податків та обов'язкових платежів, передбачених кошторисами доходів і видатків навчальних закладів.

Пенсійний фонд України здійснює контроль за правильністю визначення бази оподаткування, повнотою утримань і нарахувань на фонд оплати праці професорсько-викладацького складу й іншого персоналу ВНЗ єдиного соціального внеску, а також визначає порядок використання і забезпечує контроль за правильним витрачанням коштів Фонду.

Фонд державного майна реалізує державну політику у сфері оренди майна навчальних закладів, що за своєю суттю є державним майном, здійснює контроль за ефективним його використанням тощо.

Зовнішній контроль за формуванням та використанням коштів спеціального фонду бюджету державних ВНЗ здійснює значна кількість державних органів, проте, на жаль, у їх роботі немає чіткої взаємодії. По суті, такий державний фінансовий контроль на практиці діє не як єдина система, а існує у формі відокремлених ланок, що в автономному режимі виконують властиві їм завдання й функції, які визначаються численними законами, указами Президента України, постановами Уряду та іншими нормативно-правовими актами. Зрозуміло, що в таких умовах трапляються неузгодженість, дублювання функцій, а іноді й суперечності.

Велике значення має і внутрішній контроль за формуванням та використанням коштів спеціального фонду вищих навчальних закладів. Оскільки в Україні функціонує ряд відомчих навчальних закладів, то внутрішній фінансовий контроль поділяється на внутрішньовідомчий, який здійснює контрольний-ревізійний підрозділ міністерства (відомства), та внутрішньогосподарський, що виконує безпосередньо керівництво вищого навчального закладу.

Система внутрішнього контролю більш маневрена порівняно із зовнішньою і дозволяє вчасно реагувати на певні недоліки, а також якнайшвидше виправляти помилки, тому значення такого контролю не можна недооцінювати. На жаль, нині внутрішній контроль за спецкоштами зводиться, в основному, до перевірки обґрунтованості утворення, повноти зарахування та законності використання власних надходжень за кожним джерелом.

Вважаємо, що для ефективного контролю недостатньо обмежуватись лише цими напрямками. Головним етапом під час контролю за спецкоштами має бути аналіз спеціального фонду кошторису доходів і видатків. Значення такого аналізу визначається тим, що з його допомогою можна проконтролювати правильність утворення спецкоштів, витрати, а також знайти резерви для зміцнення матеріально-технічної бази вищого навчального закладу й додаткових фінансових ресурсів. У першу чергу, такий аналіз повинен проводитися з метою встановлення, наскільки ефективно використовуються кошти спецфонду на утримання державного ВНЗ, чи відповідають якість і обсяг послуг, наданих закладом, витратам на їх надання. За основу цих розрахунків мають братися такі показники, як: обсяг надання тих чи інших платних послуг, інші розрахункові показники (контингент студентів; кількість місць у гуртожитках; кількість аспірантів і докторантів, що навчаються на контрактній основі; кількість учасників конференцій, площа приміщень і вартість обладнання та іншого майна, що здаються в оренду, тощо), а також розмір плати в розрахунку на одиницю показника, який повинен встановлюватися відповідно до законодавства.

Велике значення має аналіз співвідношення доходів і видатків за кожним позабюджетним джерелом надходжень державного ВНЗ, який повинен виявляти найбільш рентабельні види діяльності навчального закладу. Крім того, особливу увагу слід приділяти розміру видатків на одну гривню доходів за коштами спеціального фонду бюджету. Незважаючи на те, що державні вищі навчальні заклади не мають повної самостійності при розпорядженні заробленими коштами, такий аналіз – це єдиний дійовий метод контролю за ефективністю витрачання коштів спеціального фонду бюджету.

**Висновки.** Отже, фінансовий контроль за коштами спеціального фонду бюджету державних ВНЗ як бюджетних установ необхідно розглядати як багатогранну і складну систему перевірки законності, своєчасності і повноти формування статей доходів та видатків, цільового використання бюджетних коштів на відповідні статті видатків (на оплату праці науково-педагогічного персоналу та інших працівників, нарахування на фонд оплати праці, оплату комунальних послуг тощо), а також аналізу раціонального та ефективного їх використання.

Розглянувши існуючу систему фінансового контролю, вважаємо, що найголовніше та найвідповідальніше місце в усьому контрольному процесі нині займає саме внутрішній контроль, оскільки від системності та безперервності його здійснення повністю залежать результати й наслідки контролю за цільовим та раціональним використанням коштів, які виділяються державою для утримання ВНЗ, з боку різних державних органів. Проте тільки поєднання зовнішнього, відомчого та внутрішньогосподарського контролю може забезпечити дотримання фінансової дисципліни всіма державними вищими навчальними закладами і сприяти ефективному використанню коштів загального та спеціального фондів бюджету.

#### Література

1. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

2. Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися навчальними закладами, іншими установами та закладами системи освіти, що належать до державної та комунальної форми власності

[Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 27.08.2010 р. № 796. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?user=a&find=1&typ=21>.