

УДК 657.31 (045)

**Л.Б.Ліщинська, к.т.н., Г.О.Мягкова,**  
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,  
м. Вінниця

## **АНАЛІЗ КОШТОРИСУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ**

Стандартна програма ревізії фінансово-господарської діяльності будь-якої бюджетної установи починається з аналізу кошторису, правильності його формування та внесення змін у процесі виконання. Без такого аналізу важко уявити якісно проведену ревізію. Бо саме з аналізу кошторису під час інспектування бюджетних коштів можна визначити ризикові фінансово-господарські операції та ризики фінансових порушень за певним напрямом.

Стандартная программа ревизии финансово хозяйственной деятельности любого бюджетного учреждения начинается с анализа сметы, правильности его формирования и внесения изменений, в процессе выполнения. Без такого анализа трудно представить качественно проведенную ревизию. Потому что именно из анализа сметы во время инспекции бюджетных средств можно определить рискованные финансово хозяйственные операции и риски финансовых нарушений за определенным направлением.

Standard program of revision financially economic begun activity of any budgetary establishment with the analysis of estimate, rightness of his forming and making alteration in the process of implementation. Without such analysis hardness to present the high-quality conducted revision. Because exactly from the analysis of estimate during the inspection of budgetary facilities it is possible to define a risk financially economic operations and risks of financial violations after certain direction.

Ключові слова: бюджетна установа, кошторис, фінансово-господарська діяльність, аналіз кошторису.

Сьогодні постає питання: для чого під час ревізії витратити час на аналіз? Адже до акта ревізії слід заносити лише факти порушень фінансово-бюджетної дисципліни, а не аналітичні висновки? Але, на мою думку, без аналізу неможливо встановити факти порушень фінансово-господарських операцій та можливі ризики від їх здійснення. Тому науково-практичним завданням кожного співробітника контрольно-ревізійної служби при проведенні перевірки формування та виконання кошторису бюджетної установи є і його всебічний аналіз.

Значний вклад у теорію та методологію бюджетного планування внесли О.І.Барановський, Л.М.Безгубенко, С.А.Буковинський, О.Д.Василик, І.І.Гейдор, Л.П.Гордєєв, І.І.Дьяков, Н.І.Деркач, О.П.Кириленко, В.І.Кравченко, Н.А.Кузьменко, В.М.Опарін, Л.Н.Павлова, В.М.Родіонова, В.М.Федосов, С.І.Юрій та інші українські науковці.

Питанню обліку та аналізу доходів і витрат кошторису бюджетних установ присвячені праці П.Й.Атамаса, В.І.Голікова, Л.Гуцайлук, Р.Т.Джоги, І.А.Зіміної, Ю.Іванечко, І.Т.Канєвої, В.О.Матвєєвої, І.Т.Ткаченко, В.Сопка, інших [1, с.58]. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід зазначити, що проблема пошуку нових підходів до формування кошторисів бюджетних установ в умовах стрімких ринкових перетворень та обмеженості фінансових ресурсів потребує подальшого науково-практичного дослідження. Значною мірою це зумовлено трансформаційними процесами в

Україні, направленими на досягнення міжнародних стандартів економічної діяльності.

На нашу думку, раніше не досить великої уваги приділяли таким питанням як: важливість аналізу доходів і видатків бюджетної установи як основи для прийняття безпомилкових рішень та зменшення фінансових ризиків, а також вдосконалення нормативно-правової бази при складанні і виконанні кошторису, що є одним із найважливіших контрольних заходів.

Тому основними завданнями даної статті є:

- ✓ дати відповідь на питання: про що свідчить аналіз виконання кошторису, а точніше, аналіз відхилень між фінансовими показниками;
- ✓ обґрунтувати необхідність дотримання законодавства та впровадження нових нормативно-правових актів, які б регулювали питання складання та виконання кошторису;
- ✓ визначити умови підвищення ефективності управління бюджетними коштами.

Для того, щоб виконувати свої функції, визначені положенням чи статутом, бюджетній установі передовсім потрібен план, що визначає доходи, які вона має отримати протягом бюджетного періоду, та відповідні видатки, які будуть проведені для здійснення нею своїх повноважень. Кошторис і є таким плановим документом бюджетної установи. Згідно з п.1 порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 №228, кошторис – це основний плановий документ, який надає повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень. В бюджетних установах видатки можуть бути двох видів: касові та фактичні. Нараховані і оплачені видатки обліковуються як касові, а нараховані, але не виплачені – вважаються фактичними [3, с.14].

Аналіз кошторису – це складання подальшої схеми ревізії, встановлення, над якими питаннями варто працювати детальніше, а які не потрібно опрацювати суцільним методом.

Розглянемо деякі випадки відхилень між фінансовими показниками.

1. Перевищення фактичних видатків над затвердженими асигнуваннями може свідчити про:

- ✓ невжиття керівництвом установи необхідних заходів щодо приведення видатків у відповідність до бюджетних асигнувань, взяття зобов'язань понад асигнування, що є бюджетним правопорушенням та призводить до утворення небюджетної заборгованості ;
- ✓ використання наявних на початок року запасів;
- ✓ отримання робіт, послуг, товарів, які на початок року перебували у

складі дебіторської заборгованості.

2. Фактичні видатки менші затверджених асигнувань, то це може свідчити про:

- ✓ економічне та раціональне використання бюджетних коштів;
- ✓ планування зайвих асигнувань;
- ✓ утворення дебіторської заборгованості, накопичення запасів;
- ✓ несвоєчасне відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з фактичними видатками.

3. Перевищення фактичних видатків над касовими свідчить про:

- ✓ погашення дебіторської заборгованості, що обліковувалася на початок року;
- ✓ утворення кредиторської заборгованості на кінець звітного періоду;
- ✓ списання запасів, які були придбані раніше.

4. Касові видатки менші затверджених асигнувань може свідчити про:

- ✓ зменшення асигнувань;
- ✓ неповне фінансування установ.

5. Перевищення касових видатків над фактичними може свідчити про:

- ✓ погашення кредиторської заборгованості, що обліковувалася на початок року;
- ✓ збільшення запасів;
- ✓ утворення дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду [2, с. 52].

Перевірка дотримання законодавства при складанні кошторису, по суті, є одним із найважливіших контрольних заходів. Важливим є аналіз змісту наказів, що видавалися в установі стосовно фінансово-господарської діяльності, зокрема такої статті кошторису бюджетної установи, як «Оплата праці», наказів про виплати премій та матеріальної допомоги, встановлення стимулюючих надбавок, оскільки передумовою таких дій є завищення показників фонду оплати праці.

Найбільше порушень виявляється при перевірках правильності розрахунків фонду оплати праці та видатків на поточне утримання бюджетної установи. Нормативно-правові акти, які забороняли б планувати фонд преміювання, матеріальної допомоги, виплати надбавок стимулюючого характеру, відсутні.

Особливої уваги заслуговує аналіз виконання кошторису спеціального фонду бюджету. Необхідно зазначити, що планування дохідної та видаткової частини спеціального фонду бюджету відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 17.05.2002 №659 «Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання» стосується головним чином тільки основних груп власних надходжень бюджетної установи, до яких, як правило, не належать суми за дорученнями, благодійні внески, гранти, подарунки, але кошти яких

у подальшому зараховуються на рахунки обліку спеціального фонду бюджету. На жаль, більшість ревізій і перевірок саме в питанні формування дохідної і видаткової частини кошторису спеціального фонду бюджету розкривається безліч порушень нормативно-правових актів, наслідком чого є незаконні видатки коштів загального фонду бюджету [1, с. 60]. На мою думку, і при формуванні, і при виконанні кошторису спеціального фонду бюджету найчастіше ігноруються положення таких регламентованих документів, як постанови Кабінету Міністрів України №659, що вже згадувалась, та №228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 р.

З метою підвищення ефективності управління бюджетними коштами доцільним є залучення тимчасово вільних бюджетних коштів та їхніх залишків у розпорядників із метою здійснення першочергових бюджетних видатків, недопущення касових розривів у процесі виконання бюджетів. На мою думку, для цього треба:

- ✓ надати право органам ДКУ на місцях використовувати різноманітні інструменти управління бюджетними коштами, залучати вільні залишки загального і спеціального фондів бюджетів, давати гарантії;
- ✓ розміщувати тимчасово вільні бюджетні кошти в установах комерційних банків, що буде вагомим джерелом додаткових бюджетних ресурсів;
- ✓ встановлювати певний ліміт коштів, який залишається в обласних управліннях ДКУ;
- ✓ визначити на центральному рівні: норматив ризику залучення коштів, механізм оперативного відшкодування залучених коштів;
- ✓ чітко визначити й розподілити функції між учасниками бюджетного процесу;
- ✓ для підвищення ефективності контролю за витрачанням бюджетних коштів слід чітко регламентувати функції, права й відповідальність органів Державної контрольно-ревізійної служби у здійсненні контролю;
- ✓ організувати дієвий контроль за дотриманням вимог законодавчих і нормативних актів.

Розглянувши найважливіші питання аналізу кошторису бюджетної установи, можна зробити висновок, що аналіз кошторису – аж ніяк не зайвий етап у ревізійному процесі, а метод визначення ризиків порушень фінансово-бюджетної установи.

На нашу думку, хто вміє «читати» кошторис, для того план подальших ревізійних дій є зрозумілим і чітким. А ретельне вивчення методів і форм контролю за дотриманням законодавства при формуванні, затвердженні і виконанні бюджету – єдиний шлях підвищення професійного рівня ревізора, а також впливу контрольно-ревізійної роботи на зміцнення фінансової дисципліни в державі.

**Список використаних джерел:**

1. Байбекова О.О. Кошторисам доходів і видатків – повсякденну увагу // Фінансовий контроль. – 2008. - №1. - С. 58-63.
2. Гуцалюк Л. Про аналіз кошторису бюджетної установи // Фінансовий контроль. - 2009. - № 6. - С. 51-53.
3. Шевчук А.О. Кошторис - основний плановий документ бюджетної установи // Баланс-Бюджет. - 2009. - №3. - С. 13-17.