**Тема 9**. КОНТРОЛЬ ЗА ВИКОНАННЯМ БЮДЖЕТУ

1. Суть і призначення бюджетного контролю.
2. Методи бюджетного контролю.
3. Порядок проведення ревізій та реалізація їх результатів.

4. Податковий контроль за виконанням доходів бюджету.

**1. Суть і призначення бюджетного контролю**

**Бюджетний контроль** - сукупність заходів, що проводять контролюючі органи щодо перевірки законності, доцільності та ефективності формування і використання грошових фондів держави, органів місцевого самоврядування, уста­нов, що фінансуються з бюджетів різних рівнів.

**Завдання бюджетного контролю:**

* дотримання процедури складання, розгляду, затвердження, виконання бюджету;
* дотримання бюджетного й податкового законодавства;
* контроль за правильністю формування доходів бюджету;
* перевірка ефективності й цільового використання бюджет­них коштів і коштів позабюджетних фондів;
* контроль за правильністю ведення бухгалтерського обліку і звітності;
* виявлення резервів збільшення доходів бюджету;
* контроль за організацією міжбюджетних відносин.

**Елементи бюджетного контролю :**

1. суб 'єкт;
2. об'єкт - грошові, розподільчі процеси при формуван­ні й використанні грошових фондів держави й місце­вого самоврядування;
3. предмет - стадії бюджетного процесу;
4. методи контролю;
5. процес контролю;
6. узагальнення та реалізація результатів контролю.

**Предметом державного фінансового контролю** у вузько­му розумінні є безпосередньо активи, що належать державі, у формуванні, розподілі, володінні, використанні та відчу­женні яких бере участь підконтрольний об'єкт, а також: кош­ти, що залишаються в розпорядженні підконтрольного об­'єкта у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюд­жетів, державних позабюджетних фондів, кредити, от­римані під гарантії Кабінету Міністрів України, а також нормативно-правова діяльність підконтрольних об'єктів.

**Об'єкти державного фінансового контролю** — підконт­рольні об'єкти, що беруть участь у формуванні, розподілі, володінні, використанні та відчуженні активів, що нале­жать державі, коштів, що залишаються в їхньому розпо­рядженні у зв 'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів чи державних позабюджетних фондів та отри­манням кредитів під гарантії Кабінету Міністрів України, а також: операції, що проводяться підконтрольними об'єк­тами з такими активами.

**Принципи організації державного фінансового контролю:**

* + 1. Розмежування місця, ролі, завдань та функцій органів дер­жавного фінансового контролю згідно з установленим Консти­туцією та законодавством України розмежуванням компетенції законодавчої та виконавчої влади;
    2. Функціональна, організаційна, персональна та фінансова незалежність органів державного фінансового контролю та їхніх посадових осіб від підконтрольних об'єктів;
    3. Координація діяльності органів державного фінансового кон­тролю для уникнення дублювання в їхній роботі та забезпечення єдиної системи державного фінансового контролю на всіх рівнях державної влади.

Основними принципами здійснення державного фінансового контролю є: законність, обов'язковість, стратегічна спря­мованість, неупередженість, всебічність (всеосяжність), системність, плановість, регулярність (своєчасність), конкретність, економічність, гласність (за умови дотри­мання державної, службової, комерційної та іншої таємниці, що охороняється законом), дієвість.

**Розрізняють певні види фінансового контролю, які класифіку­ються за наступними ознаками:**

**1. За періодичністю здійснення** фінансовий контроль класифікуєть­ся на: попередній, поточний і наступний (ретроспективний).

**1) Попередній фінансовий контроль** здійснюється на етапі розг­ляду і прийняття рішень з фінансових питань, перед виконанням господарських операцій для запобігання нераціональним витра­там і безгосподарності, незаконним діям і різним втратам.

**2) Поточний контроль** здійснюється в процесі виконання госпо­дарських операцій і його основними завданнями є виявлення відхи­лень у процесі виконання робіт з метою вжиття необхідних за­ходів щодо усунення негативних чинників і закріплення позитив­ного досвіду.

**3) Наступний (ретроспективний) фінансовий контроль** — кон­троль за фінансовими результатами діяльності, що здійснюється після завершення господарських операцій. Основним завданням такого контролю є перевірка правильності та законності прове­дених господарських операцій на підприємствах, виявлення по­рушень і зловживань, а також розроблення заходів, спрямованих на усунення виявлених недоліків і запобігання їм у майбутньому.

**2. За інформаційним забезпеченням** фінансовий контроль поді­ляють на:документальний і фактичний.

**1) Документальний контроль** дає змогу визначити суть і дос­товірність господарської операції за даними первинної докумен­тації, облікових реєстрів і звітності, у яких вона знайшла відобра­ження в бухгалтерському, оперативному та статистичному обліку.

**2) Фактичний контроль** полягає у визначенні дійсного реального стану об'єкта перерахуванням, зважуванням, вимірюванням, ла­бораторним аналізом та ін. До об'єктів фактичного контролю належать: гроші готівкою в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готова продукція, незавершене виробництво.

**3.** **Щодо контролюючого об'єкта** фінансовий контроль класи­фікується на: зовнішній і внутрішній.

**1) Зовнішній контроль** здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними конституційними органами в межах на­даних їм конституційних повноважень.

**2) Внутрішній контроль** здійснюється в межах виконавчої гілки державної влади.

**4.** **Відносно власника** фінансовий контроль поділяють на: внутрішньовідомчий і внутрішньогосподарський.

**1) Внутрішньовідомчий контроль** проводиться міністерствами, відомствами, органами державного управління стосовно діяль­ності підвідомчих їм підприємств та організацій у формі тематич­них перевірок та ревізій.

**2) Внутрішньогосподарський контроль** здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до чинного законодавства стосовно діяльності цехів, бригад, діль­ниць, інших підрозділів підприємств. Основна відповідальність за внутрішньогосподарський контроль лежить на службі головного бухгалтера.

1. **Методи бюджетного контролю**

**Методи бюджетного контролю :**

1. камеральна перевірка;
2. документальна перевірка;
3. економічний аналіз;
4. ревізія;
5. аудит;
6. тематична перевірка.

**У** практиці бюджетної роботи найбільш поширеною формою контролю є ревізія.

**Ревізія** - це система контролюючих дій, які спрямовані на всебічну перевірку фінансово-господарської діяльності підприємств та установ, роботи фінансових органів щодо складання і виконання бюджету.

Метою ревізій є встановлення законності проведених операцій, дотримання фінансової дисципліни, порядку і правил організації обліку, достовірності звітності.

**Основна мета ревізії** — виявити господарські й фінансові порушення, зловживання, факти безгосподарності, розкра­дання, марнотратства, визначити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, ужити заходів до відшко­дування завданого збитку, розробити заходи з усунення не­доліків і порушень, а також: притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення.

Ревізія підприємницьких структур надає всебічну оцінку виробничій і фінансово-господарській діяльності підприємств, ефективності використання виробничого потенціалу, забезпеченню збереження господарських ресурсів, повноті нарахування та сплати податків до бюджету тощо.

Ревізія здійснюється спеціальною уповноваженою ревізійною групою після виконання господарських операцій за певний пері­од. Виявлені під час ревізії недоліки і порушення чинного законо­давства, нормативно-правових актів, які регулюють господарську діяльність, взаємовідносини з бюджетом обґрунтовуються систе­мою доказів з визначенням розмірів збитків, втрат, нестач, конк­ретизацією винних службових осіб, матеріальної та правової відповідальності.

**Ревізії класифікуються за такими ознаками:**

1. **За об'єктом перевірки:**
   * **Повні -** перевіряються всі сторони фінансово-господарської діяльності;
   * **часткові** - перевіряються окремі операції або види діяльності;
   * **тематичні** - перевіряються однотипні установи з окремих спеціальних питань;
   * **комплексні** - вивчається коло питань, що характеризують всі ланки і сторони діяльності установи.

**2. За охопленням фінансово-господарських операцій:**

* **суцільні**- перевіряють всі документи з часу останньої ревізії;
* **вибіркові** - перевіряють лише деякі документи або документи за певний проміжок часу.

**3. Залежно від організації:**

* **планові** - проводяться відповідно до плану контрольно-ревізійної роботи;
* **позапланові** - проводяться за спеціальними завданнями вищих організацій або на вимогу органів суду і прокуратури;
* **додаткові** - проводяться, коли при 1-й ревізії не повністю встановлені факти порушень фінансово-господарської діяльності;
* **повторні** - об'єктом перевірки є стан ліквідації виявлених недоліків.

**4. За джерелами даних для перевірки:**

* **документальні** - при їх проведенні перевіряється:

а) наявність і достовірність первинних документів;

б) правильність оформлення і своєчасність обліку документів;

в) законність видатків, відповідність їх планам, ефективність використання;

* **фактичні** - перевіряється фактична наявність грошових коштів чи матеріальних цінностей, фактичний стан об'єкта, що перевіряєть­ся, відповідність даним бухгалтерського обліку. Видами фактич­ної перевірки є інвентаризація, експертна оцінка обсягів та якості виконання робіт, обстеження.

Аудит відрізняється від ревізії не тільки цілями здійснення, а й організаційними формами його проведення. Аудит виконують незалежні аудиторські фірми чи особи, які здійснюють приватну підприємницьку діяльність і мають сертифікат і ліцензію на про­ведення аудиту, причому на платній основі за договорами з адмі­ністрацією різних підприємницьких структур, які бажають одер­жати такі аудиторські послуги. Аудитор несе відповідальність перед зовнішніми споживачами його інформації (акціонерами, кредиторами, банками) щодо якості та обгрунтованості резуль­татів контролю.

**Тематична перевірка** - це форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій.

Наприклад, контроль стану збереження матеріальних цінностей, розрахунків з бюджетом, державними цільовими позабюд­жетними фондами і т. д. Такі перевірки здійснюють вищі та дер­жавні органи контролю відповідно до специфіки виконуваних ними функцій.

**Камеральні перевірки** - форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні й перевірці показників звітності.

Наприклад, перевірка податкових декларацій у податкових інспекціях.

**3. Порядок проведення ревізій та реалізація їх результатів**

Ревізії проводяться контрольно-ревізійною службою Міністерства фінансів не частіше одного разу на рік відповідно до плану контрольно-ревізійної роботи.

**План контрольно-ревізійної роботи** - це директивний до­кумент щодо обсягу, тематики функціональної діяльності контрольного підрозділу.

**У плані зазначаються:**

1. перелік об'єктів контролю (назви підприємств, організацій);
2. підстави для включення до плану;
3. дата, на яку об'єкт попередньо було перевірено;
4. плановий термін виконання (назва місяця, затрати часу в днях);
5. особа керівника ревізійної групи.

Об'єкти для ревізій і тематичних перевірок включаються до планів контрольно-ревізійної роботи за дорученням контрольно-ревізійного управління вищого рівня, поданням правоохоронних органів, дорученням органів державної влади і за власною ініціативою.

Під час планування контрольно-ревізійної роботи треба враховувати, що ревізія підприємства, організації в плановому порядку чи за ініціативою органів контролю може проводитися не частіше ніж один раз на рік, а за поданням правоохоронних органів -незалежно від кількості раніше проведених на цьому об'єкті ревізій і перевірок. Плановий термін проведення ревізії - 30 робочих днів.

Складання плану контрольно-ревізійної роботи передбачає рівномірне навантаження працівників ревізійного відділу, виділен­ня резерву часу для виконання позапланових завдань, перевірки виконання рішень за раніше здійсненими ревізіями.

Державна контрольно-ревізійна служба повинна координува­ти плани контрольно-ревізійної роботи з іншими контрольними органами. Щоб неплановий контроль ревізованого підприємства, організації здійснювався комплексно, причому одночасно всіма державними контролюючими органами один раз на рік, термін проведення ревізій координує територіальний орган податкової інспекції.

Плани контрольно-ревізійного органу мають бути складені в установлені строки і передані на затвердження керівникові структурного підрозділу державної контрольно-ревізійної служби вищого рівня. Зміни до планів контрольної роботи можуть вносити­ся не пізніше ніж за місяць до закінчення поточного півріччя на підставі обгрунтованих пропозицій про необхідність внесення та­ких коректив.

Основним завданням інформаційного забезпечення є інформування учасників контрольно-ревізійного процесу про стан ревізо­ваних підприємств і організацій та їхнього функціонування відпо­відно до нормативно-правових актів і законодавства.

За змістом інформаційне забезпечення фінансового контролю поділяють на: законодавче, нормативно-довідкове, планове, договірне, технологічне, організаційно-управлінське, доку­ментальне.

**Законодавче інформаційне забезпечення** - це система інформування про законодавчі акти з питань господарсько­го, цивільного, трудового, кримінального, адміністративно­го, земельного, фінансового, податкового, банківського та інших видів права, які застосовуються у виробничій і фінан­сово-господарській діяльності підприємств і організацій.

**Нормативно-довідкове інформаційне забезпечення** - ком­плекс заходів з надання інформації, яка міститься в нормах і нормативах з витрачання матеріальних, трудових і фінан­сових ресурсів (загальнодержавних, галузевих тощо).

**Планове інформаційне забезпечення** являє собою систему  
надання інформації, яка міститься в планах економічного і  
соціального розвитку галузі, регіонів, підприємств, органі­  
зацій (у бізнес-планах, у завданнях тощо).

**До** **договірного інформаційного забезпечення** належать за­ходи з інформування про господарські угоди, контракти, договори, укладені підприємствами й організаціями з інши­ми суб'єктами підприємницької діяльності.

**Технологічне інформаційне забезпечення** охоплює систе­му заходів з надання інформації про технічну документа­цію з технології виробництва продукції, виконання робіт, послуг, міждержавні та державні стандарти, технічні умови якості продукції, галузеві стандарти, проектно-кош­торисну документацію тощо.

**Організаційно-управлінське інформаційне забезпечення** заходи з надання даних зі статуту підприємства та організаційно-розпорядчих документів (накази, розпорядження, службове листування, штатний розпис, кошториси тощо).

**Документальне інформаційне забезпечення** - це система інформування про факти, які відбулися у виробничій і фінан­сово-господарській діяльності підприємств і організацій, відображені в первинних документах, облікових реєстрах бухгалтерського, управлінського, податкового, статистич­ного й оперативно-технічного обліку, а також: у звітності про діяльність ревізованих підприємств і організацій.

**Завдання ревізій виконання бюджетів, стану роботи фінансо­вих органів і Державного казначейства:**

1. дотримання чинних нормативних документів щодо виконан­ня бюджетів відповідних рівнів;
2. ревізія поточного рахунку відповідного бюджету, позабюд­жетних і валютних коштів місцевого самоврядування;
3. перевірка правильності використання коштів на утриман­ня фінансових органів, Державного казначейства, апарату державних адміністрацій, місцевого самоврядування.

**Серед завдань ревізій бюджетних установ варто виділити:**

* + дотримання бюджетної дисципліни;
  + перевірка правильності планування і використання бюджетних коштів;
  + перевірка збереження грошових коштів і матеріальних цінностей;
  + перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку і звіт­ності;
  + перевірка законності формування та ефективності використання позабюджетних коштів.

**Послідовність контроль-ревізійного процесу**

***Підготовка до проведення ревізії:***

* отримання розпорядження на проведення ревізії;
* складання програми ревізії, підготовка до її проведення.

***Організація роботи на місці ревізії:***

* проведення інвентаризацій грошових коштів, товарно-матері­альних цінностей, цінних паперів;
* ознайомлення та обстеження ревізійних об'єктів, розробка опе­ративних заходів щодо усунення недоліків;
* документальна перевірка операцій згідно з розробленою програ­мою;
* систематизація матеріалів ревізії та узагальнення результатів контролю.

***Складання акта ревізії.***

***Реалізація матеріалів ревізії:***

* обговорення результатів на ревізійному об'єкті;
* розгляд матеріалів ревізії та прийняття рішень;
* контроль за виконанням прийнятих рішень.

**Акт** - документ, у якому відображаються наслідки ревізії.

**Види актів:**

1. **проміжні** - складають за результатами інвентаризації, ревізії кас. Підписуються ревізорами і посадовими особами, що відповідають за ділянку роботи, яка перевірялася;
2. **загальні** - складаються після закінчення ревізії. Підписують­ся керівником ревізійної групи, керівником і головним бухгалте­ром установи, де проводилася ревізія. Проміжні акти знаходять своє відображення у загальному акті.

**Структура акта :**

**1. Загальна частина.** У ній вказується підстава для про­ведення ревізії, найменування установи та її підпоряд­кованість, період, що перевіряється, дата початку і за­кінчення ревізії, ким і коли проводилась ревізія і чи усу­нено встановлені порушення.

**2.** **Друга частина** відображає результати проміжних актів, що характеризують господарську діяльність. А саме:

* перелік основних показників виробничої програми протягом одного-двох років і стан їх виконання;
* аналіз фінансових результатів та стану виконання кошторисів;
* факти порушень або зловживань, підтверджені документально;
* ревізія кас і касових операцій;
* ревізія операцій за рахунками в банках та інших кош­тів;
* ревізія розрахунків з оплати праці й соціального страхування;
* ревізія збереження і руху матеріальних цінностей. У підсумковій третій частині висвітлюються резуль­тати документальної перевірки стану бухгалтерсь­кого обліку і достовірності фінансової звітності.

1. **Податковий контроль за виконанням доходів бюджету**

Податковий контроль здійснюється для визначення кола платників податків, забезпечення своєчасного надходження запланованих сум платежів до бюджету і державних цільових фондів, визначення правильності нарахування та сплати податків та інших обов'язкових платежів.

Податковий контроль здійснюється органами Державної кон­трольно-ревізійної служби, Державної податкової служби, а та­кож іншими органами законодавчої та виконавчої влади: Верхов­ною Радою України, Секретаріатом Президента України, Кабі­нетом Міністрів України, Міністерством фінансів України. Але основне навантаження з контролю за правильністю нарахування та своєчасністю сплати до бюджету податків та обов'язкових пла­тежів покладається на Державну податкову службу України.

Державна податкова служба України виконує свої функції згідно із Законом України "Про державну податкову службу в Україні". За структурою і підпорядкованістю органи Державної податкової служби є системою органів державної виконавчої влади, яка діє при Міністерстві фінансів України і складається з Державної по­даткової адміністрації України, державних податкових адмініст­рацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державних податкових інспекцій у районах, містах і районах у містах. Крім того, до складу органів державної подат­кової служби входять відповідні спеціальні підрозділи для бороть­би з податковими правопорушеннями - податкова міліція.

Податкові органи здійснюють камеральні та документальні перевірки.

Камеральні перевірки здійснюються в момент отримання податкових декларацій та розрахунків і спрямовані на контроль:

* повноти та своєчасності подання податкової звітності та розрахунків;
* дотримання вимог, щодо порядку заповнення поданих доку­ментів;
* узгодженості звітних даних;
* послідовності даних у податковій звітності та їхньої відпо­відності складеним розрахункам податків і платежів до бюджету;
* арифметичної точності підрахунків сум тощо.

Документальні перевірки проводяться безпосередньо на підприємствах для контролю правильності нарахування та своєчасності сплати податків і зборів. Документальні перевірки проводяться як планові, так і позапланові.

**Планові документальні перевірки** здійснюються відповідно до річних планів роботи податкового органу та квартальних графіків відносно підприємств, що допускають грубі порушення податко­вого законодавства, мають значні обсяги діяльності чи отримали значні суми прибутку. Документальні планові перевірки прово­дяться не рідше одного разу на два роки, але не частіше одного разу на рік.

**Позапланові (зустрічні) документальні перевірки** проводяться відносно підприємств, діяльність яких пов'язана з діяльністю підприє­мства, на якому проводиться планова документальна перевірка. Зазвичай органами Державної податкової служби ці перевірки мо­жуть здійснюватись як тематичні перевірки з окремих питань.

**Документальна перевірка платників податків** проводиться згідно з програмою перевірки, яка містить перелік питань, що пе­ревіряються.

Для проведення перевірки податковий інспектор повинен мати належним чином оформлене посвідчення на перевірку. За резуль­татами перевірок складаються акти, які підписуються особами, що здійснювали перевірку, керівником та головним бухгалтером підприємства.

**Основні напрями та послідовність перевірки розрахунків плат­ників податків з бюджетом:**

* перевірка повноти реєстрації підприємства, що перевіряєть­ся, як платника за видами державних і місцевих податків і зборів, цільових державних позабюджетних фондів, виходячи з аналізу специфіки його підприємницької діяльності;
* контроль правильності відображення в бухгалтерському обліку результатів попередніх перевірок податковими та інши­ми контролюючими органами;
* контроль правильності визначення бази оподаткування;
* перевірка правильності застосування ставок податків, зборів і платежів;
* перевірка правильності розрахунку сум податків;
* перевірка правомірності застосування пільг при розрахунку та сплаті податків;
* контроль правильності, повноти та своєчасності перерахування (сплати) податків, зборів і платежів до бюджету;
* перевірка правильності складання і своєчасності подання податкової звітності за видами податків, зборів, платежів;
* перевірка правильності оформлення первинних документів, ведення бухгалтерського обліку розрахунків з бюджетом та організації аналітичного і синтетичного обліку за розрахунками з бюджетом;
* перевірка правильності ведення податкового обліку.