

УДК [351.72.07:336.14]:336.5-021.321

**І.М. Пліско**, канд. екон. наук

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

**ПРОБЛЕМИ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ ФОРМИ ОБСЛУГОВУВАННЯ  
СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ****И.Н. Плиско**, канд. экон. наук

Черниговский национальный технологический университет, г. Чернигов, Украина

**ПРОБЛЕМЫ КАЗНАЧЕЙСКОЙ ФОРМЫ ОБСЛУЖИВАНИЯ  
СПЕЦИАЛЬНОГО ФОНДА БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ****Iryna Plisko**, PhD in Economics

Chernihiv National Technological University, Chernihiv, Ukraine

**PROBLEMS OF TREASURY FORM OF THE SERVICE OF SPECIAL FUND  
OF BUDGET INSTITUTIONS**

*Досліджено проблеми казначейської форми обслуговування спеціального фонду бюджетних установ та запропоновано шляхи їх вирішення.*

**Ключові слова:** бюджетна установа, спеціальний фонд бюджетних установ, загальний фонд бюджетних установ, казначейське виконання бюджету, банківське виконання бюджету, доходи та видатки.

*Исследовано проблемы казначейской формы обслуживания специального фонда бюджетных учреждений и предложено пути их решения.*

**Ключевые слова:** бюджетное учреждение, специальный фонд бюджетных учреждений, общий фонд бюджетных учреждений, казначейское выполнение бюджета, банковское выполнение бюджета, доходы и расходы.

*Some problems of treasury form of service of special fund of budget institutions are investigated and ways to solve the problems are suggested in the article.*

**Keywords:** budget institution, special fund of a budget institution, general fund of a budget institution, treasury implementation of the budget, bank implementation of the budget, income and expenditures.

**Постановка проблеми.** Функціонування бюджетних установ повністю залежить від фінансування їх діяльності за рахунок коштів державного та місцевого бюджетів. Забезпечення сталого і достатнього за обсягами фінансування – головна запорука нормального функціонування будь-якої бюджетної організації чи установи. Однією із головних проблем у фінансуванні бюджетних установ є безпідставні затримки та блокування органами Державної казначейської служби України проведення платежів розпорядників та одержувачів коштів за незахищеними статтями видатків. Несвоєчасне проведення розрахунків розпорядниками коштів з постачальниками товарів, виконавцями робіт та надавачами послуг призводить до погіршення фінансового стану підприємств та організацій, виникнення заборгованості із заробітної плати перед їх працівниками та зі сплати податків і зборів до бюджетів усіх рівнів.

З огляду на це актуальними є дослідження, спрямовані на запровадження змішаної (казначейської та банківської) форми обслуговування бюджетів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематикою казначейської форми обслуговування бюджетів займалися такі науковці, як Є.О. Алісов, О.Д. Василик, Л.К. Воронова, О.П. Гетьманець, О.Ю. Грачова, В.І. Каленська, В.І. Стоян, С.В. Свірко, О.О. Чечуліна, І.Я. Чугунов, С.І. Юрій та інші. Однак є проблеми, пов'язані з відсутністю ефективних механізмів управління в умовах обмеженості фінансових ресурсів у процесі касового виконання бюджетів різних рівнів.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на значну кількість досліджень науковців щодо ефективності застосування казначейської форми виконання бюджету, нині є актуальним розгляд пропозицій щодо застосування в Україні змішаної форми виконання бюджету (казначейської та банківської). Зосередження функцій, що стосуються виконання державного бюджету в системі органів Державної казначейської служби, є особливо актуальним для країн, що знаходяться на

перехідному етапі до ринкової економіки, яким притаманна нестабільна ситуація у бюджетній сфері. Наближення українського суспільства до стандартів життя європейських країн ставить на порядок денний питання про відтворення бюджетного процесу на демократичних та ринкових засадах.

**Метою статті** є дослідження сучасного порядку казначейського обслуговування спеціального фонду бюджетних установ в Україні, окреслення проблемних питань, що виникають у процесі казначейського обслуговування спеціального фонду бюджетних установ та шляхів їх вирішення.

**Виклад основного матеріалу.** Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно до державного чи місцевого бюджету [1]. Успішне функціонування бюджетних установ має надзвичайно важливе значення, оскільки вони створюються державою для досягнення соціальних, культурних, освітніх, наукових і управлінських цілей стосовно охорони здоров'я громадян, розвитку фізичної культури і спорту, задоволення духовних та інших нематеріальних потреб громадян, захисту прав, законних інтересів громадян і організацій, вирішення суперечок і конфліктів, надання юридичної допомоги, а також за іншими цілями, спрямованими на досягнення суспільних благ. Виконання поставлених завдань неможливе без належного фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ [11].

Основною і найпоширенішою формою бюджетного забезпечення є кошторисне фінансування, що полягає у виділенні бюджетних коштів бюджетним установам у межах їхніх кошторисів доходів і витрат. Процес кошторисного фінансування здійснюється внаслідок об'єднання грошових коштів, отриманих з двох основних джерел. Перше – це грошові кошти, отримані через механізм бюджетного фінансування, зміст якого полягає в односторонньому спрямуванні бюджетних коштів від держави до суб'єктів господарювання. Обсяг цих коштів відображається у загальному фонді кошторису бюджетної установи. Друге джерело – це грошові кошти, отримані внаслідок некомерційної діяльності, яка здійснюється бюджетною установою самостійно. У цьому випадку фінансові відносини виникають між бюджетною установою і господарюючими суб'єктами та фізичними особами, а отримані результати відображаються у спеціальному фонді кошторису бюджетної установи [11].

Власні надходження бюджетних установ, які включаються до спеціального фонду бюджету, поділяються на такі групи:

– перша група – надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;

– друга група – інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

У складі першої групи виділяються такі підгрупи:

підгрупа 1 – плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю;

підгрупа 2 – надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;

підгрупа 3 – плата за оренду майна бюджетних установ;

підгрупа 4 – надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).

У складі другої групи виділяються такі підгрупи:

підгрупа 1 – благодійні внески, гранти та дарунки;

підгрупа 2 – кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому

числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб;

підгрупа 3 – кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

Тобто спеціальний фонд – це ті кошти, які бюджетна установа заробляє самостійно та отримує від благодійників, а також для виконання цільових заходів і використовує на покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю (за рахунок надходжень підгрупи 1 першої групи); утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ (за рахунок надходжень підгрупи 3 першої групи); ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти (за рахунок надходжень підгрупи 4 першої групи); господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв (за рахунок надходжень підгруп 2 і 4 першої групи); організацію основної діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгруп 1 і 3 другої групи); виконання відповідних цільових заходів (за рахунок надходжень підгрупи 2 другої групи).

Отже, законодавством закріплено зв'язок джерел надходження коштів спеціального фонду з напрямками їх використання, і установа не може вільно, на власний розсуд розпоряджатися заробленими коштами, тобто фактично відсутня фінансова автономія бюджетних установ.

У сучасному існуванні бюджетних установ нашої держави більшість проблем з облаштування приміщень, їх ремонту, обслуговування, водопостачання, енергопостачання, каналізації, закупівлі нового обладнання, оргтехніки та інших проблем не може бути реалізоване вчасно та якісно з однієї простої причини – держава практично відібрала зароблені ними ж самими кошти. Як зазначає Руслан Кошулинський у своїй статті: «нині архітектура основного фінансового закону України нагадує перевернутий фінансовий трикутник, у якому органи місцевої влади практично упосліджені. Крім того, навіть після спрямування певних ресурсів на місцеві бюджети, Державне казначейство може самостійно затримувати проходження коштів і практично не має покарання за затримку чи не проведення трансакцій, унаслідок чого місцеві бюджети (а в тому числі і бюджетні установи) залишаються неплатоспроможними» [4].

Протягом останніх десятиліть змінювалися різні форми і методи фінансування бюджетних установ. У роки радянської економіки були відомі два методи бюджетного фінансування. Перший – відкриття кредитів по союзному бюджету і республіканських бюджетах союзних республік – ґрунтувався на принципі авансування видатків на кредитній основі. Відкриття кредитів не означало перерахування грошових коштів на видатки головним розпорядникам коштів. Це дозвіл фінансового органу на видачу коштів, яка потім здійснювалась установами банків у межах встановлених видатковим розписом асигнувань. Підставою для відкриття кредитів був розпис видатків. Згаданий метод використовувався в Україні при фінансуванні із Державного бюджету до 1 липня 1993 року.

Другий метод – перерахування коштів з рахунка бюджету на бюджетні рахунки розпорядників коштів – полягав у тому, що фінансовий орган здійснював перерахування бюджетних коштів з рахунка бюджету на рахунки розпорядників коштів тільки за наявності їх на цьому рахунку в цей момент на основі затверджених у бюджеті сум видатків. Цей метод використовувався в Україні тільки при фінансуванні з місцевих бюджетів і також до 1 липня 1993 року [2].

З 1 липня 1993 року відповідно до Указу Президента України «Про порядок виконання Державного бюджету України» від 18 червня 1993 року № 219/93 з метою забезпечення ефективного управління доходами і видатками Державного бюджету, ведення касового порядку його виконання, посилення контролю за надходженням, цільовим і економним їх використанням було вирішено, що Міністерство фінансів України буде здійснювати фінансування видатків у межах наявних фінансових ресурсів у Державному бюджеті України. В Україні почали застосовувати єдиний метод бюджетного фінансування – перерахування коштів з рахунка бюджету на бюджетні рахунки розпорядників коштів.

У період ринкової економіки в Україні утворилося багато комерційних банків, що, у свою чергу, привело до змін функції Національного банку України в частині виконання державного бюджету. В результаті цього облік і контроль за витрачанням бюджетних коштів значно погіршилися. Бюджетні кошти знаходилися на багатьох поточних рахунках. Це привело до відсутності оперативної інформації на всіх рівнях виконання державного бюджету, послабило контроль за ефективним використанням бюджетних коштів. Все це й обумовило створення в Україні органів державного казначейства.

У 1995 році на виконання Указу Президента України «Про Державне казначейство України» від 27 квітня 1995 року в Україні було утворено Державне казначейство України, до якого протягом 1996 року і перейшла функція організації та здійснення фінансування бюджетних установ із Державного бюджету. Відповідно до Тимчасової інструкції про порядок касового виконання державного бюджету за видатками, затвердженої ГУДКУ від 21.03.1997 року № 28, фінансування бюджетних установ, починаючи з 1 квітня 1997 року, здійснювалось за двома формами: за відомчою структурою та через органи Державного казначейства. За відомчою структурою фінансувалися установи, що фінансувалися за рахунок місцевих бюджетів, та інші розпорядники коштів, перелік яких затверджувався Кабінетом Міністрів України за поданням Міністерства фінансів України. Пізніше Наказом ДКУ № 205 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» від 4 листопада 2002 року бюджетні установи та організації, які фінансувалися із місцевих бюджетів, перейшли на обслуговування через органи Державного казначейства.

Запровадження системи казначейства забезпечило акумулювання фінансових ресурсів на єдиному казначейському рахунку, певну ефективність управління державними коштами, контроль, прозорість та цільове використання бюджетних коштів за видатками. Разом з тим функціонування системи казначейства призвело до нових проблем, серед яких – управління видатками державних коштів.

В Україні понад 12 тисяч місцевих бюджетів. Починаючи з вересня 2012 року майже по всій Україні платежі за казначейськими рахунками для бюджетних установ були практично заблоковані і вже станом на 1 січня 2013 року кредиторська заборгованість місцевих бюджетів становила більше ніж 4 мільярди гривень. Варто розуміти, що це ті кошти, які бюджетні установи заробили самі, однак не змогли їх якісно використати для вирішення нагальних проблем [4].

Це вкотре доводить недосконалість казначейської форми виконання бюджетів різних рівнів в Україні та необхідність законодавчого впровадження інших форм управління фінансовими ресурсами.

Проаналізуємо, які існують форми обслуговування видаткової частини бюджету бюджетних установ у міжнародній практиці. Результат проведеного аналізу наведено у табл.

Таблиця

*Форми обслуговування видаткової частини бюджету бюджетних установ  
у міжнародній практиці*

<b>Країна</b>	<b>Форма обслуговування видаткової частини бюджету бюджетних установ</b>
Україна	Касове виконання видаткової частини бюджету здійснюється через систему казначейства. Державному казначейству України в Національному банку України відкрито Єдиний казначейський рахунок [1]
Росія	Касове виконання видаткової частини бюджету бюджетних установ здійснюється через систему балансових рахунків Федерального казначейства. Право відкриття і закриття рахунків бюджету, визначення їх режиму належить Федеральному казначейству. У Центральному банку Росії відкрито Єдиний казначейський рахунок Федерального казначейства [5]
Грузія	Касове виконання видаткової частини бюджету бюджетних установ здійснюється через систему казначейства. Казначейство Грузії забезпечує облік грошових коштів через єдиний казначейський рахунок, обслуговування бюджетних установ здійснюється за принципом «одного вікна», а саме коли представники організацій мають справу лише з департаментами, які виконують функції фронт-офісу. Основними функціями казначейства є проведення розрахунків за системою RTGS (система валових платежів у режимі реального часу) [13]
Латвія	Кожній установі, згідно із затвердженою функціональною класифікацією, відкриваються рахунки основного і спеціального бюджету в розрахункових центрах Державного казначейства. Державне казначейство встановлює кожній установі місячний ліміт для отримання готівки на господарські потреби, а також встановлює ліміт залишку готівки в касі. Готівкові кошти для зарахування на свій рахунок установи вносять до відповідного відділення банку [5]
Франція	Касове виконання видаткової частини бюджету здійснюється через систему казначейства. Казначейство має поточні рахунки в Банку Франції (Банк де Франс) і здійснює розрахунково-касові операції бюджетних установ [14]
Великобританія	Касове виконання видаткової частини бюджету здійснюється через систему казначейства. Бюджетні установи володіють обмеженою самостійністю, на них поширюються численні механізми контролю з боку центрального уряду в особі територіальних управлінь казначейства [5]
Німеччина	Касове виконання бюджету бюджетних установ виконується через федеральні каси. Бюджетні установи формують в електронному вигляді розпорядження на здійснення платежу, у касі розпорядження трансформуються в платіжне доручення, яке передається в банк від імені федеральної каси [5]
США	Касове виконання видаткової частини бюджету здійснюється через систему казначейства [14]
Японія	Виконання бюджету здійснюється Міністерством фінансів та іншими міністерствами і відомствами. Касове обслуговування бюджетів бюджетних установ здійснює Японський банк і його відділення. Міністерства і відомства в межах встановлених їм видатків представляють у Міністерство фінансів свої платіжні кошториси, які міністерством розглядаються і затверджуються. Копії кошторисів направляються в Японський банк і останній здійснює відповідні касові операції [5]

Фінансування бюджетних установ здійснюється за рахунок коштів не тільки державного, а і місцевого бюджетів, тому, на нашу думку, доцільно розглянути досвід зарубіжних країн виконання місцевих бюджетів. У зарубіжних країнах застосовуються різні підходи до організації касового виконання бюджету в органах місцевого самоврядування. В одних країнах органи місцевого самоврядування самостійно визначають умови касового виконання власних бюджетів (США, ФРН, Австрія, Польща, Італія, Португалія, Швеція, Норвегія та інші). В інших країнах вони такого права не мають, а належить воно державній владі. В окремих країнах органи місцевого самоврядування призначають державні банки фінансовими установами, на які покладається касове виконання

місцевих бюджетів та інших фондів фінансових ресурсів. Там, де органи місцевого самоврядування мають автономію в питаннях організації касової справи, муніципалітети призначають власних скарбників. Вони забезпечують фінансовий баланс, спільно з банками турбуються про ліквідність, готують фінансові звіти. У тих країнах, де касове виконання бюджету органів місцевого самоврядування перебуває під контролем державної влади, вона організовується державним казначейством. Прикладом таких країн є Франція, Україна та інші.

Вивчивши міжнародний досвід держав із розвиненим місцевим самоврядуванням, ми переконались, що саме змішана форма обслуговування місцевих бюджетів є більш ефективною.

Тому ми пропонуємо на рівні законодавчої влади внести зміни до чинного бюджетного законодавства в частині надання права місцевим радам, а в тому числі і бюджетним установам самостійно обирати фінансову установу, яка буде обслуговувати бюджети за доходами і видатками спеціального фонду. Такою фінансовою установою можуть бути державні банки. У разі ухвалення бюджетною установою рішення здійснювати обслуговування спеціального фонду бюджету через державний банк це надасть можливість бюджетній установі отримати додаткові джерела наповнення бюджету за рахунок того, що банк буде нараховувати відсотки за залишками коштів на рахунках. Хоча існує й інша, негативна сторона застосування банківського обслуговування бюджету. Нині послуги органів Державної казначейської служби України є безоплатними для місцевих бюджетів, розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а от за послуги банківських установ обов'язково буде стягуватися плата за встановленими ними тарифами.

Контрольні функції щодо здійснення обліку доходів та контролю за виконанням бюджетів за видатками, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів та надходжень спеціального фонду бюджетів, можуть виконувати місцеві фінансові органи. Фінансовий контроль є, з одного боку, засобом зв'язку між фінансовим плануванням та фінансовим обліком, а з іншого – передумовою здійснення функцій фінансового аналізу та регулювання. За його допомогою можна запобігти нецільовому використанню коштів, незаконному списанню матеріальних цінностей, проведенню зайвих виплат внаслідок завищення обсягу та вартості затверджених потреб, зниженню в обліку вартості активів. Для того, щоб впливати на діяльність бюджетних установ та їх фінансове забезпечення, фінансовий контроль має бути ефективно організований на державному рівні.

**Висновки і пропозиції.** З усього викладеного вище можна зробити висновок, що є нагальна потреба в удосконаленні законодавчої бази як однієї з гарантій успішної роботи бюджетної установи у частині вдосконалення механізму управління коштами спеціального фонду бюджетної установи. Ми пропонуємо надати можливість бюджетним установам самостійно обирати форму (казначейську або банківську) обслуговування спеціального фонду бюджетної установи, що підвищить рівень вчасного фінансування господарської діяльності такої установи.

#### Список використаних джерел

1. *Бюджетний кодекс України* [Електронний ресурс] : прийнятий Верховною Радою України від 8.07.2010 р. № 2456-VI. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. *Гуцайлук Л.* Облік фінансування бюджетних установ / Л. Гуцайлук // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 3 (28). – С. 191–196.
3. *Клець Л. С.* Бюджетний менеджмент : навч. посіб. / Л. С. Клець. – К. : ЦУЛ, 2007. – 640 с.
4. *Кошулинський Р.* Фінансово-господарська самостійність місцевих громад – запорука сильної держави [Електронний ресурс] / Р. Кошулинський. – Режим доступу : <http://www.svoboda.org.ua/dopysy/dopysy/040829/>.

5. *Миргородська Л. О.* Фінансові системи зарубіжних країн : навч. посібник / Л. О. Миргородська. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 320 с.
6. *Про внесення змін до Бюджетного кодексу України* [Електронний ресурс] : Проект Закону України від 12.02.2013 р. № 2283. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_1?pf3511=45750](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=45750).
7. *Про Державне казначейство України* [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 27 квітня 1995 р. № 335/95. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. *Про Державне казначейство України* [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 31 липня 1995 р. №590. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. *Про затвердження порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів* [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 23.08.2012 р. № 938. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. *Про порядок виконання Державного бюджету України* [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 18 червня 1993 р. № 219/93. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
11. *Фінансове забезпечення бюджетних установ та шляхи його удосконалення* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://naub.oa.edu.ua/2013/finansove-zabezpechennya-byudzhethnyh-ustanov-ta-shlyahy-yoho-udoskonallynnya/>.
12. *Форкун І. В.* Основи казначейської справи : навч. посіб. / І. В. Форкун, Н. Л. Фролова. – Львів : Новий Світ-2000, 2012. – 477 с.
13. *Чечуліна О. О.* Державне казначейство: правовий статус і напрямки діяльності / О. О. Чечуліна // Економіка. Фінанси. Право. – 2010. – № 12. – С. 18.
14. *Юрій С. І.* Казначейська система : підручник / С. І. Юрій, В. І. Стоян, О. С. Даневич ; за заг. ред. С. І. Юрія. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 818 с.