

ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УМОВАХ ЗРОСТАННЯ СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Журавка Ф.О.,

д.е.н., професор,

*завідувач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, Державний ВНЗ «Українська академія банківської справи Національного банку України» (м. Суми) **Кравченко О.В.**, к.е.н., доцент,*

доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту, Державний ВНЗ «Українська академія банківської справи Національного банку України» (м. Суми)

В умовах розвитку соціально орієнтованої моделі ринкової економіки в Україні і, як наслідок, посилення значення та ролі соціальної функції держави, спрямованої на забезпечення високих стандартів рівня і якості життя населення, все більшого значення набуває ефективна державна бюджетна політика, яка забезпечує створення необхідного середовища для успішного функціонування та розвитку соціальної сфери. Впровадження принципів соціальної відповідальності виступає чинником подальшого розвитку та набуває першочергового значення при вирішенні цілого ряду соціальних проблем. За сучасних умов серед усіх джерел фінансування соціально-культурної сфери України провідне місце належить саме бюджетній системі. При цьому фінансування соціальних заходів вже традиційно здійснюється за залишковим принципом. До головних проблем сьогодення належать не лише недостатні розміри фінансування, але й відсутність ефективного механізму фінансового забезпечення галузей соціальної сфери.

В умовах зростання соціальної відповідальності необхідно вдосконалювати систему фінансування бюджетної сфери, а саме:

- 1. Продовжувати активне впровадження в Україні міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (МСБО та МСФЗ).*
- 2. Замість існуючого методу кошторисно-бюджетного фінансування бюджетних установ запровадити програмно-цільову систему планування бюджетних витрат.*
- 3. Поступово реформувати вітчизняну бюджетну систему з метою забезпечення високої результативності управління та використання бюджетних коштів.*

Ефективне функціонування суспільного сектору відіграє першочергову роль у досягненні макроекономічної стабільності країни та забезпеченні сталого зростання національної економіки. При цьому соціальна сфера відіграє важливу роль у соціально- економічному розвитку будь-якого суспільства. Зокрема, вона формує моральні та духовні цінності членів суспільства, є джерелом забезпечення здоров'я нації, збільшення середньої тривалості життя, покращення демографічної ситуації, відвернення молоді від згубних звичок, зниження рівня злочинності у суспільстві, забезпечує соціальну стабільність, а також створює підґрунтя для науково-технічного прогресу та сприяє економічному зростанню держави. Проте Україна за рівнем фінансування соціальної сфери залишається далеко позаду від розвинутих країн світу. Коштів не вистачає не лише на розвиток галузей соціальної сфери, але й на їх поточне утримання.

Структура соціального розвитку залежить від особливостей галузі, рівня корпоративної культури, результатів діяльності. Специфічною формою соціальної відповідальності наділена бюджетна сфера, яка є найважливішим економічним та соціальним регулятором суспільства. Особливого значення при цьому набувають вимоги, які висувуються суспільством до ефективності використання бюджетних ресурсів. Вони фіксують мінімальну величину економічної ефективності використання бюджетних ресурсів, тобто суспільно виправданий розмір їх витрат для досягнення найбільшого економічного ефекту.

В останні роки в Україні зростає інтерес до проблем соціальної відповідальності. Впровадження принципів соціальної відповідальності виступає чинником подальшого розвитку та набуває першочергового значення при вирішенні цілого ряду соціальних проблем. Соціальна відповідальність є системою взаємовідносин між організацією та суспільством, яка базується на

вільному волевиявленні та соціальних нормах, визначається певною поведінкою, спрямованою на безпеку, розвиток та узгодження інтересів сторін відносин. Сутність соціальної відповідальності полягає в обов'язку суб'єкта виконувати вимоги, що висуває йому суспільство, держава та індивіди, для забезпечення впорядкованості, стабільності соціальних відносин у різних сферах життєдіяльності.

Дослідження теоретичних і практичних аспектів фінансового забезпечення суспільних потреб відображено у працях багатьох вітчизняних вчених-економістів, а саме: В. Андрущенко, О. Барановського, С. Буковинського, О. Василика, В. Гейця, І. Д'яконої, М. Єрмошенка, С. Мельника, В. Опаріна, К. Павлюка, Ю. Пасічника, І. Сала, Г. Старостенка, В. Федосова, С. Фролова, І. Чугунова, С. Юрія та ін.

Проте залишаються актуальними та потребують поглиблення наукових досліджень питання фінансування суспільних потреб в умовах розвитку соціальної відповідальності установ бюджетної сфери, враховуючи, передусім, те, що через початкову стадію формування виникають певні нерозуміння її концепції, апробованих практик, їх корисності тощо.

Метою дослідження є дослідження системи фінансування вітчизняних бюджетних установ в умовах зростання їх соціальної відповідальності та внесення практичних рекомендацій щодо її вдосконалення.

За сучасних умов серед усіх джерел фінансування соціально-культурної сфери України провідне місце належить саме бюджетній системі. При цьому фінансування соціальних заходів вже традиційно здійснюється за залишковим принципом. До головних проблем сьогодення належать не лише недостатні розміри фінансування, але й відсутність ефективного механізму фінансового забезпечення галузей соціальної сфери (немає зв'язку між витратами та одержаними результатами), стимулів для переходу до децентралізованого фінансування частини соціальних витрат, потребують невідкладного перегляду соціальні стандарти та нормативи.

Загальновідомо, що бюджетне фінансування - це форма централізованого виділення фінансових ресурсів з державного бюджету у вигляді безповоротного, безоплатного надання коштів на розвиток економіки, соціально-культурні заходи, оборону та інші суспільні потреби. Бюджетне фінансування має цільовий характер, знаходиться під фінансовим контролем держави. У процесі бюджетного фінансування здійснюється контроль за ефективним і раціональним використанням коштів, дотриманням режиму економії тощо.

Основні складові системи бюджетного фінансування представлено на рис. 1.

Бюджетне фінансування базується на таких основних принципах:

- одержання максимального ефекту від використання бюджетних ресурсів, що має на меті нормування відповідних витрат, а також послідовну мінімізацію державних витрат щодо одержуваного результату;
- цільовий характер використання бюджетних ресурсів означає, що надання бюджетних засобів здійснюється строго за цільовим призначенням відповідно до затвердженого бюджету;
- безповоротність і безоплатність основної частини бюджетних асигнувань;
- поєднання власних, кредитних і бюджетних джерел для фінансування бюджетних установ;
- постійний контроль - відповідає за те, що на кожному етапі планування і виконання бюджету існують контрольні функції та органи.

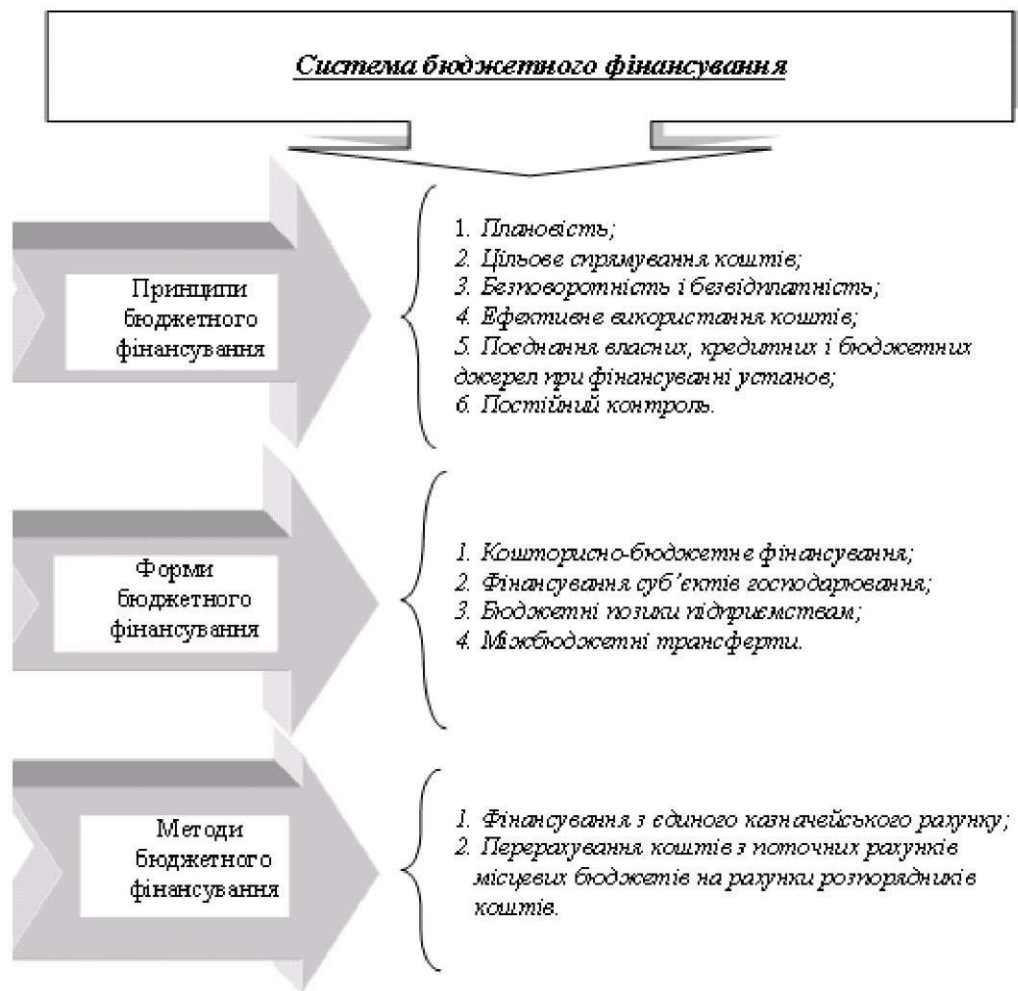


Рис. 1. Складові системи бюджетного фінансування

В сучасних умовах абсолютного зростання видатків державного бюджету на фінансування бюджетної сфери важливим є забезпечення їх ефективного використання відповідно до принципу ефективності: мінімальний обсяг коштів - максимальний результат їх використання, з дотриманням інших принципів. При цьому необхідно розуміти, що механічне збільшення абсолютних сум і питомої ваги бюджетних витрат на фінансування бюджетних установ не гарантує зростання соціальної спрямованості бюджетної політики.

Діяльність бюджетних установ здійснюється шляхом виділення коштів з державного та місцевого бюджетів на виконання загальнодержавних функцій, функцій місцевого самоврядування на принципах безповоротності та безвідплатності у відповідності до визначеного цільового спрямування. Ця діяльність передбачає задоволення громадсько-соціальних потреб суспільства на засадах соціальної відповідальності: з однієї сторони, бюджетні установи виконують специфічні соціальні функції, з іншої - забезпечують доволі високий рівень зайнятості населення.

Щодо бюджетного фінансування, то виділяють наступні його форми:

- 1) кошторисно-бюджетне фінансування;
- 2) фінансування господарюючих суб'єктів;
- 3) бюджетні позики підприємствам;
- 4) міжбюджетні трансферти.

Кошторисно-бюджетне фінансування - надання державою коштів на утримання установ, що знаходяться на повному бюджетному фінансуванні, яке здійснюється на підставі кошторисів. За рахунок цього виду фінансування утримуються установи освіти, охорони здоров'я, культури, правоохоронні органи, органи законодавчої та виконавчої влади тощо. Кошторисно-бюджетне фінансування інтегрує систему науково та економічно обґрунтованих заходів щодо визначення критеріїв розподілу коштів і напрямів використання фінансових ресурсів, а також визначення оптимальних обсягів для кожного суб'єкта, що утримується за рахунок бюджетних коштів.

Фінансово-правові відносини за кошторисно-бюджетного фінансування виникають з моменту затвердження кошторису бюджетної установи розпорядником бюджетних коштів вищого рівня. Об'єктом кошторисно-бюджетного фінансування є діяльність бюджетних установ, а суб'єктами - отримувачі бюджетних коштів - бюджетні установи.

Кошторис є основним плановим документом, який надає повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг та спрямування коштів для виконання функцій і досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень. Якщо протягом року кошти за статтею витрат не були використані, вони знову повертаються до бюджету і наступного року використаними бути не можуть. Розпорядники несуть відповідальність за цільове й ефективне використання виділених у їх розпорядження бюджетних коштів відповідно до затверджених кошторисів. При цьому діюча система бухгалтерського обліку та звітності у державному секторі методологічно є орієнтованою на відображення виконання кошторису.

В рамках кошторисно-бюджетного фінансування важливою проблемою є відсутність стимулу для бюджетних установ щодо ефективного використання фінансових ресурсів, що негативно впливає і на рівень їх соціальної відповідальності.

Альтернативним методом фінансування бюджетних витрат є програмно-цільовий метод планування, що спрямований на розподіл коштів за окремими бюджетними програмами з метою фінансування пріоритетних соціально-економічних заходів на державному і місцевому рівнях. Даний метод планування сприяє визначенню стратегії, цілей і завдань конкретної державної або місцевої програми, визначає безпосередніх суб'єктів її реалізації; спрямовує на досягнення стратегічної меті, визначеної у бюджетній програмі, на отримання відповідного економічного або соціального ефекту на державному або місцевому рівнях; дозволяє розробити систему показників по оцінці ефективності реалізації бюджетної програми, створити ефективну систему контролю і моніторингу за витрачанням бюджетних коштів.

Основними компонентами програмно-цільового методу є попередній розрахунок доходів і видатків, середньострокове та стратегічне планування доходів і видатків, довгострокове планування капітальних інвестицій, розгляд, оцінка, аналіз та моніторинг виконання бюджету, прозорість і участь громадськості у бюджетному процесі та стратегічне планування. Формою реалізації програмно-цільового методу планування виступає бюджетна програма. Вона займає центральне місце в системі програмно-цільового планування, дозволяє взаємно обґрунтовано пов'язувати джерела її фінансування з результатами.

Витрати господарюючих суб'єктів фінансуються, головним чином, за рахунок власних коштів. Це дозволяє поставити виробничий і соціальний розвиток підприємств у пряму залежність від результатів їхньої діяльності, від зароблених трудовим колективом коштів. Бюджетне фінансування суб'єктів господарювання, як правило, виключається і зберігається лише для реалізації великих проектів і програм. Підставою для фінансування державою витрат госпрозрахункових підприємств і організацій є фінансовий план.

Крім того, формою бюджетного фінансування міжбюджетні трансферти. Згідно з Бюджетним кодексом виділяють наступні види міжбюджетних трансфертів: дотацію вирівнювання; субвенцію; кошти, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів; інші дотації [1].

Як уже зазначалося, до основних методів бюджетного фінансування відносять, по-перше, фінансування з єдиного казначейського рахунку, а, по-друге, перерахування коштів з поточних рахунків місцевих бюджетів на рахунки розпорядників коштів.

На сьогодні функціонування закладів бюджетної сфери зазнає труднощів через низку причин, а саме: незадовільний стан фінансування, брак грошових коштів для оновлення матеріально-технічної бази, обмеженість джерел формування фінансових ресурсів та жорстку регламентацію напрямків їх використання.

Реалізацію контрольної функції системи фінансування бюджетних установ, згідно з відповідним принципом бюджетного фінансування, покладено, передусім, на Державну фінансову інспекцію України. Про стан дотримання бюджетної дисципліни за період 2011-2013 рр. свідчить статистика Державної фінансової інспекції та її територіальних органів (табл. 1).

Таблиця 1

Показники	2011 рік		2012 рік		2013 рік	
	кількість	сума, тис. грн.	кількість	сума, тис. грн.	кількість	сума, тис. грн.
Кількість бюджетних установ, що перевірялися	8001	-	5289	-	3896	-
Кількість установ, в яких виявлено фінансові порушення	7846	-	5157	-	3800	-
Проведення витрат з порушенням законодавства, всього, у т.ч.:	7560	1234135,82	4945	1163136,30	3637	1066162,39
Нецільові витрати державних ресурсів	1299	188137,52	607	90716,45	627	115134,77
Незаконні витрати	7499	1032231,16	4898	943679,69	3596	880947,00
Недостачі	1695	13767,14	927	127432,41	920	70 080,62

Аналізуючи вищенаведені дані, можна відмітити, що кількість бюджетних установ і організацій, в яких виявлено фінансові порушення, складає у 2011 р. - 94,5%, у 2012 р. та 2013 р. - 97,5% та у 2013 р. - 97,5% від загальної кількості установ, що перевірялися. Основними видами порушень були незаконне та нецільове використання коштів. За досліджуваний період в середньому понад 99% від проведених витрат з порушенням законодавства були пов'язані з незаконними операціями. Суми за ними також є доволі значними за обсягами, що вказує на необхідність посилення контролю за використанням бюджетних коштів і вдосконалення системи фінансування вітчизняних бюджетних установ.

Повертаючись до проблеми фінансування бюджетних установ в умовах зростання рівня їх соціальної відповідальності, необхідно акцентувати увагу на доцільності врахування значущості окремих елементів у забезпеченні високого рівня соціальної відповідальності. При цьому вдосконалення механізму фінансування соціальної сфери необхідно здійснювати комплексно, що неможливо без урахування всіх існуючих проблем, однією з яких є вдосконалення методології, методики та організації обліку в бюджетних установах, що має принципове значення для посилення контролю за соціально-економічною віддачею всіх видів ресурсів і покращення якісних показників їхньої діяльності.

Враховуючи відкритість кінцевої інформації, сформованої в системі бухгалтерського обліку, суб'єкти бюджетної сфери, звітність яких відображає низький рівень їх соціальної відповідальності, будуть менш конкурентоздатними в умовах соціально орієнтованої ринкової економіки. Управлінські рішення, прийняті на основі інформації, сформованої в системі недостовірного обліку, негативно впливатимуть як на процес господарювання всередині суб'єкта, так і на зовнішнє оточення, порушуючи інтереси суспільства.

В рамках вирішення зазначеної проблеми значна увага повинна зосереджуватися навколо питання впровадження в Україні міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (МСБО та МСФЗ), як засобу раціонального управління державними фінансами та підвищення соціальної відповідальності. Враховуючи це, Кабінет Міністрів України затвердив Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки, в якій, зокрема, передбачено вдосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку [3].

Затвердження на державному рівні та впровадження в дію 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, з яких 4 регламентують питання

звітності, а 15 - питання обліку, значно просунуло Україну в галузі реалізації реформи бухгалтерського обліку у порівнянні з іншими країнами пострадянського простору [3].

На нашу думку, введення їх в дію в 2015 році дозволить вплинути на зростання економічної ефективності впровадження елементів соціальної відповідальності в системі управління бюджетними установами через створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами.

Крім того, підвищенню рівня соціальної відповідальності бюджетних установ має сприяти реформування самої бюджетної системи з метою забезпечення високої результативності управління та використання бюджетних коштів.

Позитивним аспектом в цьому напрямку є проведення реформування бюджетної системи у Російській Федерації, найважливішою новацією якого з 1 січня 2011 року є зміна принципу фінансового забезпечення бюджетних установ. Раніше воно здійснювалося на основі бюджетної кошторису (тобто фактичних видатків установи без прямого зв'язку з ефективністю його діяльності), коли гроші доводяться за кошторисом, їх одержувачі зацікавлені лише в тому, щоб їх витратити і домогтися розширення кошторису на наступний рік. Відтепер кошти з бюджету надаються у вигляді субсидії на відшкодування нормативних витрат, пов'язаних з виконанням державного (муніципального) завдання. Розмір субсидії бюджетній установі залежить від рівня якості та кількості послуг, що надаються. Тобто, чим ефективнішою є діяльність установи, тим більше коштів вона одержить з бюджету.

Традиційний для всіх бюджетників кошторис замінили на план фінансово- господарської діяльності, який дозволяє установам самостійно визначати напрями витрачання коштів, наданих з відповідного бюджету. При цьому залишки зазначених коштів наприкінці року установами до бюджету не повертаються, а використовуються на цілі, заради яких вони створені.

Таким чином, було вирішено давно існуючі проблеми: більш чітко визначено обов'язки держави з фінансування бюджетних установ, а самим установам надано більше економічної свободи, тобто було встановлено чіткий зв'язок між обсягами фінансуванням бюджетної організації та якістю її роботи. Це позитивним чином вплинуло на підвищення якості та доступності державних послуг, що надаються населенню, а також сприяло зростанню рівня соціальної відповідальності цих установ [4].

Таким чином, в рамках реформування вітчизняної бюджетної системи з метою забезпечення більш ефективного управління та прозорості у використанні коштів, підвищення мотивації стосовно якості послуг, які надаються бюджетними установами, а також враховуючи зростаючі вимоги до рівня їх соціальної відповідальності, необхідно вдосконалювати систему фінансування бюджетної сфери, а саме:

1. Продовжувати активне впровадження в Україні міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (МСБО та МСФЗ), що дозволить вплинути на зростання економічної ефективності впровадження елементів соціальної відповідальності в системі управління бюджетними установами через створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами.

2. Замість існуючого методу кошторисно-бюджетного фінансування бюджетних установ запровадити програмно-цільову систему планування бюджетних витрат.

3. Поступово реформувати вітчизняну бюджетну систему з метою забезпечення високої результативності управління та використання бюджетних коштів.

Список використаних джерел:

1. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] / Верховна Рада України : Кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

2. Звіт про результати діяльності Держфінінспекції та її територіальних органів [Електронний ресурс] / Головне контрольно-ревізійне управління України. - Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/96310>.

3. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 - 2015 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34 [Електронний ресурс] / Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=293080&cat_id=293062.

4. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием правового положения государственных (муниципальных) учреждений Федеральный закон от 8 мая 2010 г. № 83-ФЗ [Электронный ресурс] / информационно-правовое издательство - Режим доступа : <http://www.legis.ru/misc/doc/6975/>

5. Удосконалення казначейських систем - головне завдання для країн-членів Казначейського співтовариства програми РЕМ PAL [Електронний ресурс] / державна казначейська служба - Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/article/168728;jsessionid=8FB9CEA385BD48134FB6CC379FC593BC>.

6. Національні положення (станданти) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ МФУ від 28.12.2009 № 1541. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1194.97.0>.

7. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах МФУ : Наказ МФУ № 995 від 14.09.2012 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article.

8. Журавка Ф. О. Оцінка ефективності реалізації державних цільових програм в соціальній сфері / Ф. О. Журавка, Н. В. Овчарова // Бізнес інформ. - 2014. - № 6. - С. 202-206.

Журавка, Ф.О. Вдосконалення системи фінансування бюджетних установ в умовах зростання соціальної відповідальності [Текст] / Ф.О. Журавка, О.В. Кравченко // Соціальна відповідальність влади, бізнесу, громадян : монографія : у 2-х т. / за заг. ред. Г. Г. Півняка. – Донецьк : НГУ, 2014. – Т. 2. – С. 98-104.