

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ РОБОТИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1. Характеристика бюджетних установ як суб'єктів економічної діяльності

Виходячи з мети створення бюджетної установи, можна зробити висновок, що діяльність бюджетної установи — це сукупність дій системи управління бюджетної установи, спрямованих на використання економічних ресурсів для досягнення соціально-економічних цілей, визначених суспільством.

Слід зауважити, що кожна бюджетна установа здійснює певну діяльність, яка притаманна саме їй. Наприклад, бюджетна установа сфери освіти здійснює освітню діяльність. Проте всі бюджетні установи здійснюють економічну діяльність, доказом чого є те, що бюджетні установи використовують робочу силу, засоби та предмети праці.

Класифікатором видів економічної діяльності (затверджений Наказом Держкомстату України від 26.12.2005р. № 375) [93]. та Методологічними положеннями щодо визначення основного виду економічної діяльності підприємства (затвержені Наказом Держкомстату України від 14.12.2006р. № 607) економічну діяльність визначено як процес виробництва продукції (товарів і послуг), який здійснюється з використанням певних ресурсів: сировини, матеріалів, устаткування, робочої сили, технологічних процесів [94].

Зовсім інше тлумачення економічної діяльності пропонується в Методологічних рекомендаціях з прогнозування показників таблиць «витрати-випуск» (міжгалузевого балансу), затверджених Наказом Міністерства освіти і науки України від 08.12.2005 №483. Економічна діяльність — це процес об'єднаних дій з метою одержання відповідного набору продукції чи послуг [95].

В економічно-правових джерелах інформації не існує однакової думки щодо сутності поняття «економічна діяльність». Також у вищезазначених джерелах відсутнє поняття «економічна діяльність бюджетної установи». Тому під економічною діяльністю бюджетної установи пропонується розуміти сукупність дій системи управління, спрямованих на використання робочої сили, засобів і предметів праці, результатом яких є надання необхідних соціально-економічних послуг суспільству. Отже, бюджетна установа є суб'єктом економічної діяльності.

Перш ніж перейти до розгляду організації фінансової роботи в бюджетних установах необхідно розглянути принципові відмінності функціонування бюджетних установ як суб'єктів економічної діяльності.

Відповідно до пункту 12 частини першої статті 2 Бюджетного кодексу України бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими [2].

До таких організацій відносяться установи охорони здоров'я, культури та мистецтв, фізичної культури й спорту, навчальні заклади (державної форми власності), органи управління, армія, суди, прокуратура, міліція, а також інші установи, які створені органами державної влади та фінансуються за рахунок коштів державного або місцевого бюджетів.

Критеріями віднесення установ до бюджетних є:

- створення установи органом державної влади (міністерством, відомством тощо) або органом місцевого самоврядування (територіальними і громадами міст, сіл, виконавчими органами);
- утримання установи за рахунок бюджетних коштів.

Розглядаючи правові аспекти діяльності бюджетних установ треба зазначити, що свою діяльність вони здійснюють на підставі положення (статуту), що затверджується уповноваженим органом (як правило, органом, який прийняв рішення про створення бюджетної установи). Такі установи

визнаються юридичною особою з дня реєстрації положення (статуту) і з цього моменту можуть від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав, а також нести зобов'язання, бути позивачами та відповідачами в господарському або третейському суді.

Бюджетні установи відносяться до одного з різновидів установ некомерційного характеру, для яких отримання прибутку не є метою діяльності. Згідно з класифікацією організаційно-правових форм господарювання та установи, для яких одержання прибутку не є метою їх діяльності, відносяться до групи організацій, які не займаються підприємницькою діяльністю. Основною для них є діяльність з надання просвітницьких, культурних, наукових, освітніх та інших подібних послуг для суспільного споживання, послуг зі створення системи соціального самозабезпечення громадян та виконання інших завдань, передбачених установчими документами.

У бюджетній сфері діє величезна кількість установ і організацій, що здійснюють некомерційну діяльність, тобто таку, яка не має на меті отримання прибутку, до яких й відносяться бюджетні установи. Некомерційна діяльність не виключає можливості отримання установою певних доходів, проте останні використовуються на розвиток самої установи. Існування некомерційних організацій життєво необхідне для суспільства, оскільки сюди відносяться: велика частина установ охорони здоров'я і освіти, культури і мистецтва, фундаментальна наука, охорона природи і т.п. Функціонування цих установ і організацій в принципі не може бути орієнтовано на комерційні критерії. Переважна частина цих установ і організацій має соціально-культурне призначення. Специфіка їхнього функціонування полягає у тому, що, по-перше, завдяки їм здійснюються найважливіші конституційні права громадян (на освіту, медичне обслуговування, соціальне забезпечення і т.п.), а, по-друге, при споживанні соціальних послуг використовуються як платні, так і безоплатні засади їхнього надання. В результаті при фінансуванні установ соціально-культурного призначення використовуються різні джерела - і бюджетні кошти,

і кошти населення (у різній формі), і грошові відрахування різних комерційних структур.

До недавніх пір майже усі витрати цих установ фінансувалися з бюджету, а послуги споживачам надавалися в основному безкоштовно. Проте останніми роками у зв'язку з необхідністю підвищення рівня соціально-культурного обслуговування громадян почалося розширення сфери платних послуг, бюджетні установи перейшли на нові умови господарювання, що значно розширило склад джерел їхніх фінансових ресурсів

Нормативно-правовими актами, що регулюють діяльність бюджетних установ в Україні, є: Конституція України; Бюджетний кодекс України; Закон України "Про Державний бюджет України"; інші закони та нормативно-правові акти, що регулюють бюджетні правовідносини; нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України; нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади; рішення органів місцевого самоврядування.

Основним нормативним документом, який регулює діяльність бюджетних установ є Бюджетний Кодекс України. Він визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Установи та організації, які утримуються за рахунок коштів бюджетів, для забезпечення своєї діяльності та виконання покладених на них функцій складають та затверджують кошторис доходів і видатків відповідно з бюджетними призначеннями, які встановлені Законом України "Про Державний бюджет".

Нормативно-правовими актами класифікацію бюджетних установ не визначено, однак Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 № 2456-VI передбачені видатки, які здійснюються з Державного бюджету України, на:

- 1) державне управління;
- 2) судову владу;
- 3) міжнародну діяльність;

4) фундаментальні та прикладні дослідження і сприяння науково-технічному прогресу державного значення, міжнародні наукові та інформаційні зв'язки державного значення, оплату послуг з підготовки наукових кадрів у наукових установах на умовах державного замовлення;

5) національну оборону;

6) правоохоронну діяльність, забезпечення безпеки держави та цивільний захист населення і територій;

7) освіту;

8) охорону здоров'я;

9) соціальний захист та соціальне забезпечення

10) культуру і мистецтво;

11) фізичну культуру і спорт;

12) різні програми державного значення [2].

З огляду ж на сформовану на сьогоднішній день систему бюджетних відносин, а саме ієрархічну систему вертикальних зв'язків, бюджетні установи поділяють на [2]:

- головних розпорядників бюджетних коштів;

- розпорядників коштів нижчого рівня.

Сфера бюджетних установ є досить різноманітною також за функціональними ознаками. Умовно їх можна поділити на три групи:

- установи, які виконують законодавчі функції, функції управління, охорони, контролю – установи законодавчої та виконавчої влади; міністерства, відомства, управління, тобто апарат органів державного та господарського управління, громадських та інших організацій; фінансові органи, органи казначейства, податкова інспекція, митна служба, армія, органи міліції, судові органи, органи прокуратури та ін.;

- установи соціально-культурного комплексу – установи освіти всіх рівнів, медичні заклади, дитячі виховні заклади, установи культури, бібліотеки, наукові організації та ін.;

- соціальні фонди та служби, а також інші бюджетні установи. Запропонований поділ відображає горизонтальні зв'язки, що склалися у сфері бюджетних установ.

За джерелом фінансування усі бюджетні установи можна поділити на такі, що:

- існують на кошти державного бюджету;
- існують на кошти місцевого бюджету.

Класифікація бюджетних установ наведена на рис. 1.1.

Згідно з п.1 ст. 2 Бюджетного кодексу України для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду бюджетні установи використовують план формування та використання фінансових ресурсів, який називається бюджетом [2].

Бюджети поділяються на державний бюджет та місцеві бюджети та їх сукупність, яка побудована з урахуванням економічних відносин та регулюється нормами права, складає бюджетну систему України.

Здійснювати виконання бюджету протягом бюджетного періоду надано повноваження органам державної влади. Це повноваження закріплено Законом України «Про Державний бюджет України».

До місцевих бюджетів відносяться бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети, бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування. В свою чергу до бюджетів місцевого самоврядування належать бюджети територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань.

Відповідно до цього визначення бюджетні установи можуть фінансуватися із державного бюджету та із місцевих, тому що вони є учасниками бюджетного процесу і наділені відповідними правами і обов'язками або бюджетними повноваженнями.

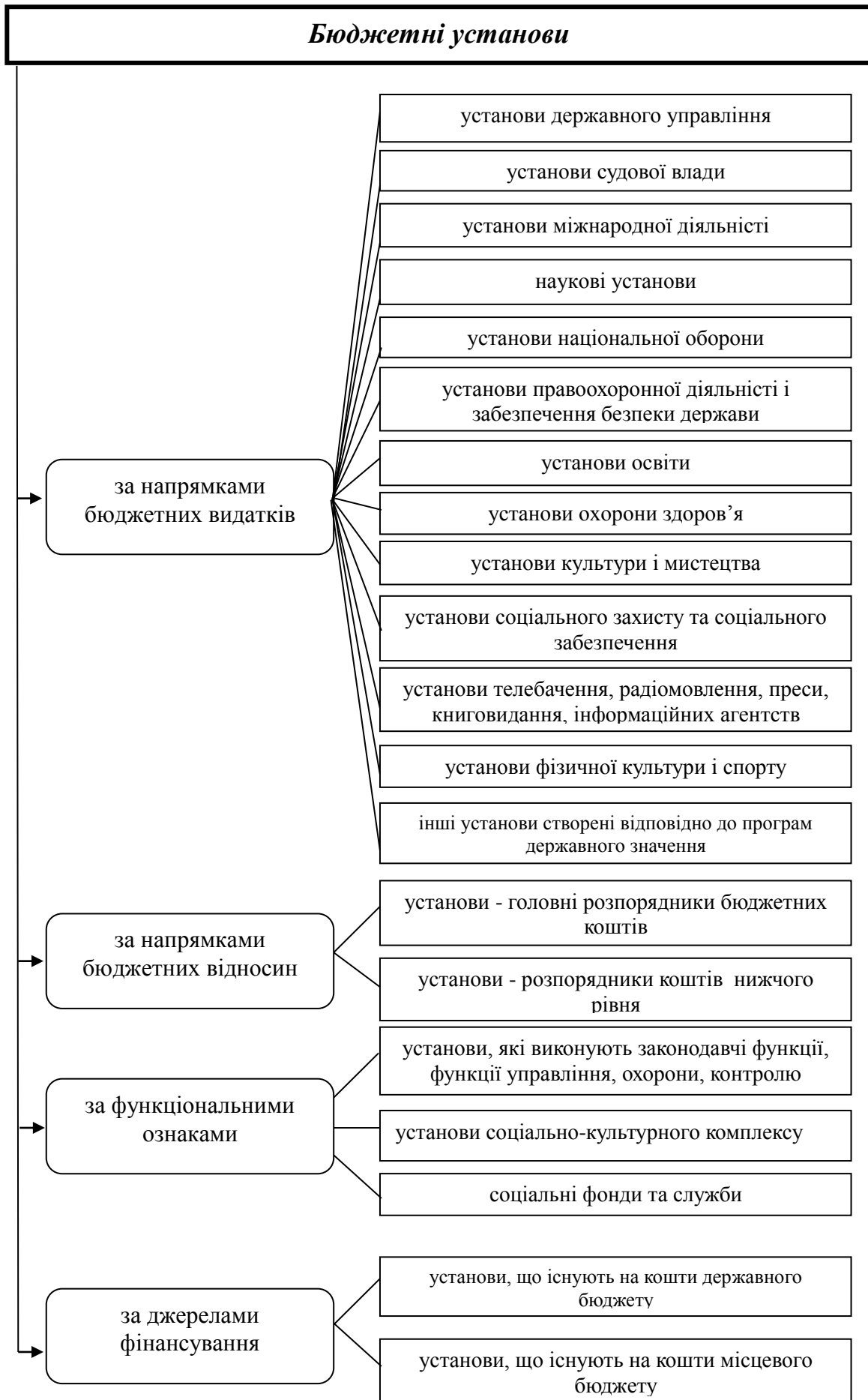


Рис. 1.1. Класифікація бюджетних установ

Можна визначити головні загальні особливості бюджетних установ, що виокремлюють цю сферу не тільки в бюджетній сфері, але й поміж інших складових економіки України загалом. До них слід віднести такі важливі моменти [37]:

- основним результатом діяльності таких установ є послуга;
- показник ефективності праці в цій сфері слід розглядати в економічному та соціальному аспектах, причому другий, як правило, має пріоритетне значення;
- у сфері нематеріального виробництва найчастіше відбувається збіг двох фаз руху та реалізації невиробничої послуги, тобто традиційна схема “виробництво – розподіл – обмін – споживання” набуває скороченого вигляду, а саме “виробництво – споживання”; · послуги неможливо робити “про запас”, неможливо транспортувати (транспортування послуги можливе лише як зміна місця перебування виконавця), неможливо споживати в більшій, аніж потрібно, кількості. Ця особливість продукту сфери нематеріального виробництва зумовлює необхідність попереднього індивідуального чи суспільного попиту на певні види діяльності;
- відсутнє поняття “брак” у традиційному його розумінні: оскільки послуга є нематеріальним результатом, важко оцінити її вартість; у науковій сфері взагалі негативний результат не класифікується як неякісно виконана робота, розробка, тому що в науці негативний результат – це теж результат;
- бюджетні установи існують на засадах державної форми власності, що автоматично вносить корективи в права бюджетних організацій як юридичних осіб – обмеження щодо реалізації та передачі цінностей; відсутність поняття “банкрут” щодо фінансового стану будь-якої бюджетної установи.

Бюджетні установи функціонують принципово на інших засадах, ніж комерційні підприємства. Особливістю діяльності вказаних організацій є те, що вони не виробляють матеріальний продукт, не створюють вартість. Заклади невиробничої сфери існують за рахунок продукту, створеного у

матеріальному виробництві. І тому рівень матеріально-технічної бази, оплати праці працівників цих установ в значній мірі залежить від розвитку матеріального виробництва. Частина чистого продукту, створеного працею робітників у виробничій сфері з допомогою фінансів через бюджет і державні цільові фонди направляється на фінансування бюджетних установ [35].

Отже, серед загальних ознак, що притаманні бюджетним закладам (рис. 1.2) можна зазначити наступні: правосуб'єктність (юридичні особи публічного права); форма власності (державна чи комунальна); форма бюджетного фінансування (кошторисне фінансування); характер діяльності (невиробничий); економічний результат діяльності (неприбутковий).

Специфічними ознаками бюджетних установ є (рис. 1.2):

- правовий статус – юридична особа (бюджетний орган, бюджетна організація, бюджетна установа) або відокремлений підрозділ (структурна одиниця) бюджетної організації;
- правовий режим майна – головний розпорядник бюджетних коштів (бюджетний орган), розпорядник бюджетних коштів другого ступеня (бюджетна організація), розпорядник бюджетних коштів третього ступеня (бюджетна установа);
- форми реалізації права власності – користування (усі типи бюджетних закладів), розпорядження (бюджетний орган, бюджетна організація), володіння (бюджетний орган) [57].

Органи виконавчої влади та місцевого самоврядування можуть створювати юридичних осіб публічного права у вигляді негосподарюючих суб'єктів, що повністю фінансуються з бюджету, діяльність яких має ознаки господарської діяльності, але фактично є господарчим забезпеченням, до того ж зі змісту ч. 3 ст. 3 ГК України випливає, що господарче забезпечення діяльності негосподарюючих суб'єктів не є господарською діяльністю.

Бюджетна установа є не суб'єктом господарювання саме у правовому статусі бюджетної установи, а юридичною особою, що виступає такою. Бюджетні установи мають відповідний господарсько-правовий статус, а саме

статус негосподарюючих суб'єктів, діяльність яких спрямована на створення та підтримання необхідних матеріально-технічних умов їх функціонування, що здійснюється за або без участі суб'єктів господарювання, і є господарчим забезпеченням негосподарюючих суб'єктів [32]

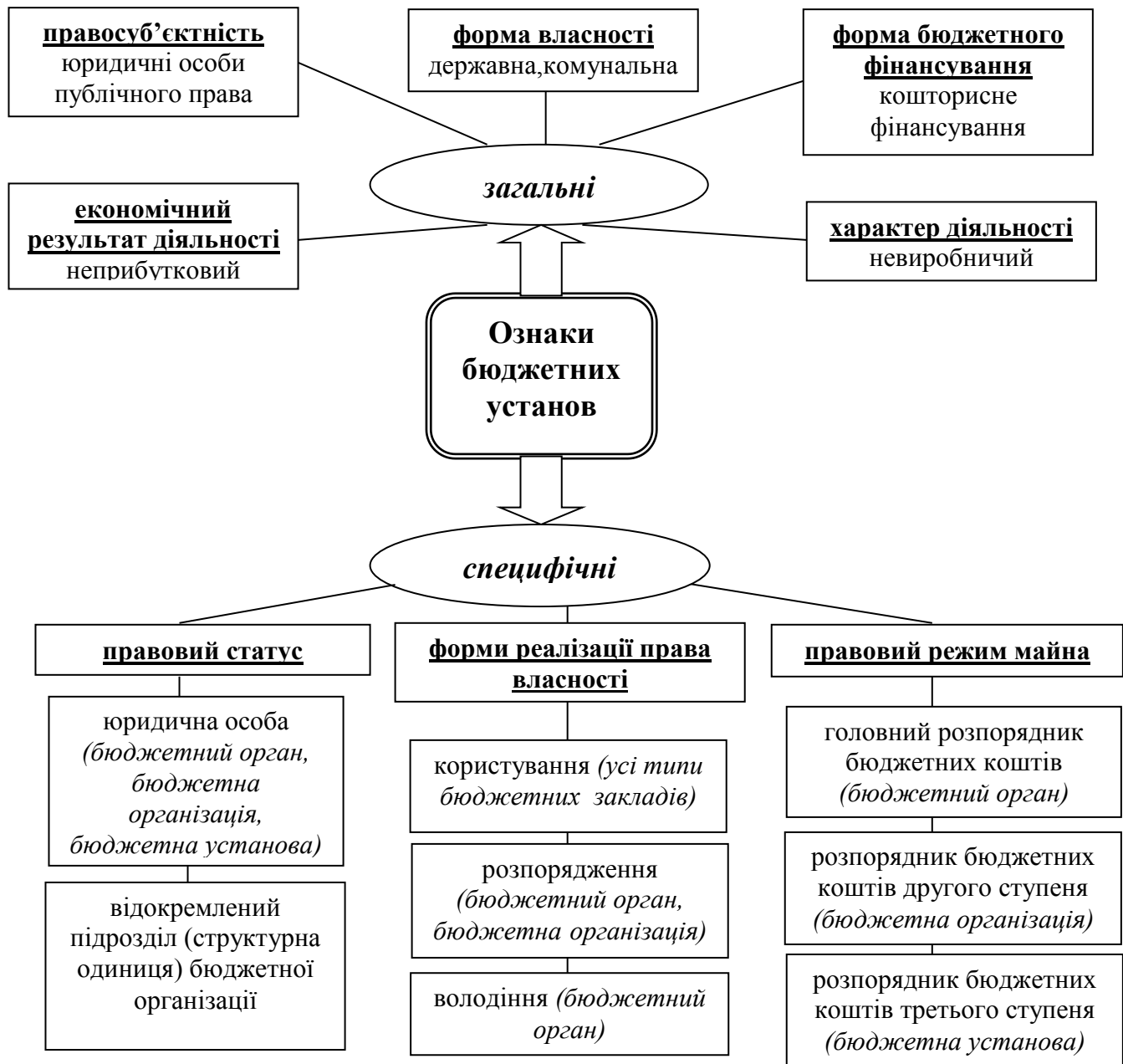


Рис. 1.2. Ознаки бюджетних установ

Виходячи з мети створення бюджетної установи [1], можна зробити висновок, що діяльність бюджетної установи – це сукупність дій системи управління бюджетної установи, спрямованих на використання економічних

ресурсів для досягнення соціально-економічних цілей, визначених суспільством.

Слід зауважити, що кожна бюджетна установа здійснює певну діяльність, яка притаманна саме їй. Проте всі бюджетні установи здійснюють економічну діяльність, доказом чого є те, що бюджетні установи використовують робочу силу, засоби та предмети праці.

Практика підтверджує, що оборотні активи та власний капітал є розділами балансу бюджетної установи. Також у звіті про виконання кошторису бюджетної установи міститься інформація щодо поточної діяльності, операцій з розміщення тимчасово вільних коштів на депозитних рахунках банків, капітальних видатків.

Використовуючи метод класифікацій, можна класифікувати звичайну економічну діяльність бюджетної установи на три види:

- 1) поточна діяльність;
- 2) фінансова діяльність;
- 3) інвестиційна діяльність.

Поточна діяльність бюджетної установи включає операції, які виникають при здійсненні нею поточних видатків:

- операції із заробітною платою та нарахування на неї;
- операції з виплати допоміг та нарахування на неї;
- застосування процедур при закупівлі товарів, робіт і послуг;
- операції, пов'язані з повнотою оприбуткування, станом збереження та використання придбаних необоротних активів і товарно-матеріальних цінностей.

Інвестиційна діяльність бюджетної установи включає операції, пов'язані з реалізацією капітальних і фінансових інвестицій, а також з виконанням бюджетних програм.

Фінансова діяльність бюджетної установи включає операції, пов'язані з формуванням, зберіганням і використанням фінансових активів бюджетної установи (кошти та дебіторська заборгованість)[76].

Звідси слід зазначити, що фінансове забезпечення бюджетних установ буде мати свої відмінності, що обумовлені неприбутковою природою бюджетної сфери, особливостями джерел мобілізації та порядку розподілу грошових коштів.

1.2. Фінансове забезпечення бюджетних установ

Бюджетні установи здійснюють свою діяльність за рахунок 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.

Основою ефективного функціонування бюджетної сфери є фінансове забезпечення. Під фінансовим забезпеченням необхідно розуміти формування цільових грошових фондів у достатньому розмірі та їх ефективне використання [61].

Бюджетні установи практично не мають власних доходів і свою діяльність здійснюють за рахунок коштів відповідних бюджетів. Отже, основною формою фінансового забезпечення бюджетних закладів є бюджетне фінансування, під яким прийнято розуміти безповоротний, безвідплатний відпуск коштів з державного та місцевого бюджетів на виконання загальнодержавних функцій, функцій місцевого самоврядування та забезпечення функціонування бюджетних установ та організацій [55].

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. 1.3.

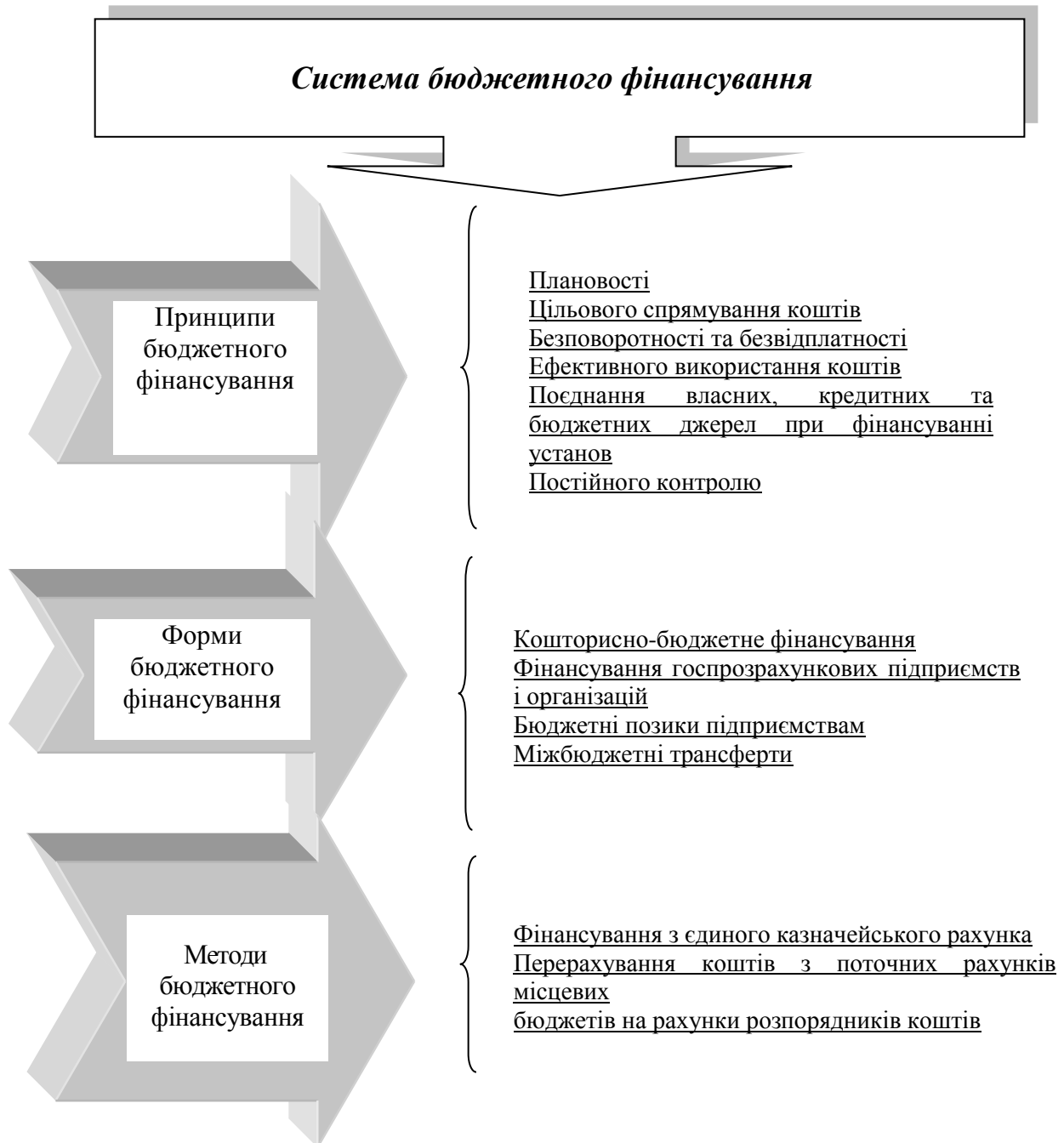


Рис. 1.3. Система бюджетного фінансування [15, с. 56].

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 коштів 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.

В сучасних умовах абсолютного зростання видатків державного бюджету на фінансування бюджетної сфери особливо важливим є забезпечення їх ефективного використання відповідно до принципу ефективності: мінімальний обсяг коштів - максимальний результат їх використання, з додержанням 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.

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, тобто бюджетні установи і організації. 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 - одержувачи бюджетних коштів - бюджетні установи.

Основна діяльність бюджетної установи фінансується за рахунок коштів бюджету – бюджетних асигнувань. Під бюджетним асигнуванням розуміють повноваження, надане розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання і здійснення платежів із конкретною метою в процесі виконання бюджету [2].

Розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їхніх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття зобов'язань і здійснення видатків з бюджету.

За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяться на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Головні розпорядники коштів Державного бюджету України затверджуються законом України про державний бюджет шляхом встановлення їм бюджетних призначень. Відповідно, головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначаються рішенням про місцевий бюджет. Ними можуть бути виключно за:

- 1) бюджетними призначеннями, передбаченими законом про Державний бюджет України, — органи, уповноважені відповідно Верховною

Радою України, Президентом України, КМУ забезпечувати їх діяльність, в особі їх керівників, а також міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, Конституційний Суд України, Верховний Суд України та інші спеціалізовані суди; установи та організації, які визначені Конституцією України або входять до складу КМУ, в особі їх керівників;

2) бюджетними призначеннями, передбаченими бюджетом АРК, — уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради та Ради міністрів АРК, а також міністерства та інші органи влади АРК в особі їх керівників;

3) бюджетними призначеннями, передбаченими іншими місцевими бюджетами, — керівники місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад та їх секретаріатів, керівники головних управлінь, управлінь, відділів та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад.

Розподіл установ на ті, що фінансуються з Державного бюджету України, і ті, які отримують асигнування з місцевих бюджетів, здійснюється залежно від їх значимості та підпорядкування. Так, з Державного бюджету України отримують фінансування національні установи; підприємства, організації та заклади, що підпорядковані безпосередньо міністерствам України, державним комітетам та відомствам. Інші бюджетні установи фінансуються, в основному, з відповідних місцевих бюджетів [46].

У межах встановлених бюджетних призначень головний розпорядник має можливість перерозподіляти свої видатки з метою забезпечення їх пріоритетності як на стадії формування проекту бюджету при підготовці бюджетного запиту, так і на стадії виконання бюджету під час складання бюджетного розпису та у процесі поточного виділення коштів [46].

Під бюджетним запитом розуміють документ, підготовлений розпорядником бюджетних коштів, який містить пропозиції з відповідним обґрунтуванням відносно обсягу бюджетних коштів, необхідних для його діяльності на наступний бюджетний період.

Розпорядник коштів бюджету нижчого рівня — це розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпорядникові, розпорядникові вищого рівня, та/або діяльність якого координується через нього [2].

Розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня поділяються на розпорядників коштів другого та третього ступеня. Розпорядниками бюджетних коштів другого ступеня є бюджетні установи в особі їх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення виплат із бюджету, на виконання функцій самої установи, яку вони очолюють, і на розподіл коштів для переказу розпорядникам третього ступеня та безпосередньо підпорядкованим їм одержувачам.

Розпорядниками бюджетних коштів третього ступеня є бюджетні установи в особі їх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення виплат із бюджету, на виконання функцій самої установи, яку вони очолюють, і на розподіл коштів безпосередньо підпорядкованим їм одержувачам [46].

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 виступають 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 [2].

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.

До специфічних особливостей бюджетного фінансування належать:

- кошти на покриття витрат відпускаються тільки з одного бюджету за підпорядкованістю підприємства, установи чи організації. Виняток становить фінансування загальнодержавних заходів: боротьба з епідеміями, ліквідація втрат від катастроф і стихійного лиха;

- бюджетні установи фінансуються на основі встановлених економічно і науково обґрунтованих нормативів залежно від сфер діяльності [55].

Основним методом фінансового забезпечення бюджетних установ є кошторисне фінансування з бюджетів різного рівня (кошторисно-бюджетне фінансування). У вітчизняній фінансовій науці визначаються теоретичні домінанти і принципові якості поняття «кошторисне фінансування». Розглядаючи поняття «кошторисне фінансування», більшість вітчизняних вчених трактують його з точки зору забезпечення витрат бюджетних установ за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів [86]. Теоретичні підходи щодо тлумачення сутності кошторисного фінансування наведені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Теоретичні підходи щодо визначення сутності кошторисного
фінансування

Автор (джерело)	Визначення
С. І. Юрій, Й. М. Бескид	забезпечення державними грошовими коштами установ і організацій соціально - культурної сфери, оборони, органів державного управління [86, с. 200]
А. О. Єпіфанов, І. І. Д'яконова, І. В. Сало	фінансування видатків бюджетних установ за рахунок видатків відповідних бюджетів [31, с. 59]
В. М. Опарін	забезпечення витрат за рахунок зовнішнього фінансування [50, с. 88]
Ю. В. Пасічник	фінансування бюджетних установ на основі кошторису [53, с. 489]
Словник бюджетної термінології	виділення коштів на утримання закладів, установ і організацій, виконання певних програм і реалізацію певних заходів на підставі спеціального фінансового документа — кошторису [70]

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. Розпорядники несуть відповідальність за цільове й ефективне використання виділених у їх розпорядження бюджетних коштів відповідно до затверджених кошторисів. Якщо протягом року кошти за статтею витрат не були використані, вони знову повертаються до бюджету і наступного року використаними бути не можуть. При цьому діюча система бухгалтерського обліку та звітності у державному секторі методологічно є орієнтованою на відображення виконання кошторису.

Слід зазначити, що кошторисне фінансування як метод фінансового забезпечення має як переваги, так і недоліки. Серед переваг кошторисного фінансування слід відмітити те, що за допомогою даного методу забезпечується відповідність дохідної та видаткової частин кошторису, тобто фінансування планових витрат бюджетної установи відбувається в повному обсязі. Крім того, кошторисне фінансування передбачає жорсткий та постійний фінансовий контроль за витрачанням грошових коштів [50].

Треба зазначити, що в рамках кошторисного фінансування важливою проблемою є відсутність стимулу для бюджетних установ щодо ефективного використання фінансових ресурсів, що негативно впливає і на рівень їх соціальної відповідальності.

Кошторисне фінансування недостатньо повно відображає сучасну практику функціонування зазначених закладів, оскільки ринкові засади передбачають принципово інші, ніж раніше, підходи до організації фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ, що характеризується поєднанням бюджетного фінансування з розвитком послуг і виконанням робіт за договорами з підприємствами та організаціями на платній основі [53].

На сучасному етапі бюджетний заклад виступає як суб'єкт господарювання, якому надається право мобілізувати кошти шляхом надання платних послуг і здійснення іншої підприємницької діяльності,

дозволеної діючим законодавством. Власні надходження, які отримує бюджетний заклад, включаються до спеціального фонду кошторису і використовуються на потреби за цільовим призначенням.

У даний час бюджетні заклади поєднують бюджетне фінансування із системою некомерційного (неприбуткового) господарювання з метою виконання завдань, передбачених умовами функціонування цих установ. Задоволення потреб бюджетних закладів лише частково здійснюються шляхом безпосереднього надання коштів з бюджету, які утворилися внаслідок перерозподілу валового внутрішнього продукту за джерелом походження, дійсно є бюджетними - це кошти загального чи спеціального фондів бюджету.

Позабюджетні надходження грошових коштів і доходів у матеріальній чи нематеріальній формі, які отримує бюджетний заклад, є результатом його самостійної фінансово-господарської діяльності. Некомерційна діяльність бюджетних установ і організацій не має на меті отримання прибутку і здійснюється у загальнодержавних інтересах з метою залучення додаткових фінансових ресурсів. Однак, незважаючи на те, що бюджетним закладам надане право самостійно залучати грошові кошти, фінансова автономія бюджетних закладів є відносною.

Основні джерела формування коштів бюджетних установ: [2]

1. Бюджетне фінансування

- державний бюджет
- місцеві бюджети

2. Позабюджетні кошти

- кошти за надання платних (договірних) послуг
- спонсорські кошти

Основні напрями використання коштів бюджетних установ:

- оплата праці
- оплата комунальних послуг
- капітальні витрати
- утримання та оновлення матеріально - технічної бази

- інші витрати.

Основні джерела формування та напрямки використання коштів бюджетних установ представлені на рисунку 1.4.

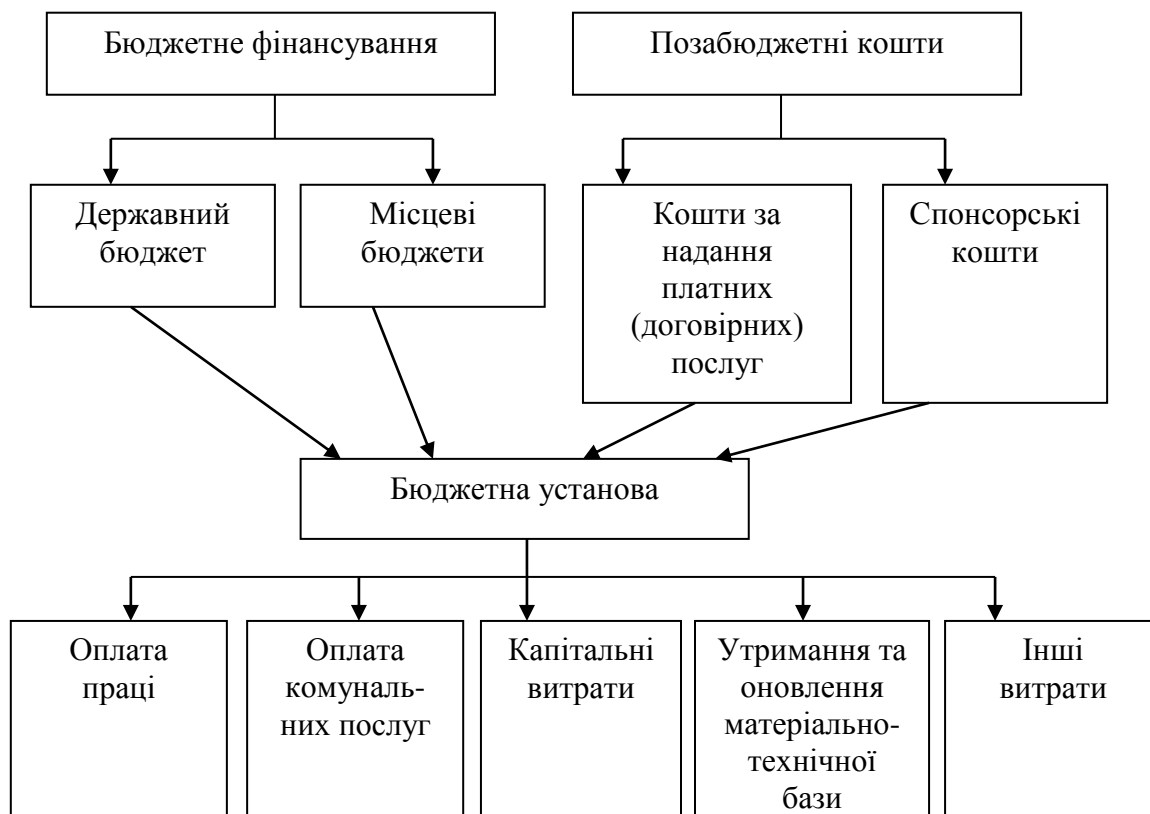


Рис. 1.4. Джерела формування та напрямки використання коштів бюджетних установ [55]

Таким чином, за сучасних реалій грошові кошти, необхідні для здійснення кошторисного фінансування, мобілізуються з багатьох джерел фінансування і надходять через два основні механізми: бюджетне та позабюджетне фінансування, пізніше вони об'єднуються і витрачаються на спільну мету - задоволення суспільних потреб.

1.3. Особливості організації фінансової роботи в бюджетних установах

Особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ безпосередньо впливають на організацію фінансової роботи в таких установах.

Розглянемо сутність поняття «фінансова робота» у «класичному» - комерційному розумінні. Так Філімоненков О.С. визначає фінансову роботу, як систему економічних заходів визначення фінансових ресурсів в обсягах, необхідних для забезпечення виконання планів економічного і соціального розвитку підприємств, контролю за їх цільовим та ефективним використанням [80].

Ярошевич Н.Б. під фінансовою роботою розуміє діяльність, спрямовану на забезпечення виробництва фінансовими ресурсами для виконання підприємством поставлених цілей [88]. Ткаченко С.А. наголошує, що фінансова робота спрямована на здійснення контролю виконання фінансової дисципліни [74]. Схожої думки дотримуються такі науковці як Рудницька О.М., Вівчар О.Й., Желєзняк Р.Й., Цигиль І.Я. [81]

Король В.А. також наголошує, що фінансова робота — це система норм і методів, які використовуються для фінансового забезпечення функціонування підприємств і досягнення ними поставлених цілей [40].

М.М. Бердар додає до цього визначення акцент щодо спрямованості фінансової роботи на поліпшення результатів діяльності підприємства: «фінансова робота — це система використання різних форм і методів для фінансового забезпечення підприємств та досягнення ним поставлених цілей, тобто вона забезпечує життєдіяльність підприємства, поліпшення її результатів» [14, 56].

Більш широко фінансову роботу розуміє Слав'юк Р.А., як діяльність з управління фінансами фірми [69].

Кірейцев Г. Г. підходить до цього визначення з практичної точки зору, як до роботи, яка організовується самостійним структурним підрозділом (фінансовим відділом), який виконує визначені функції в системі управління підприємством [82].

На підставі наведених визначень (додаток 1) можна зробити висновок, що фінансова робота – це діяльність з управління фінансами необхідна для досягнення цілей економічного і соціального розвитку підприємств (установ), контролю за їх цільовим та ефективним використанням.

Враховуючи той факт, що бюджетним установам притаманна модель мінімальної фінансової автономії, фінансова робота в них будується на системи нормативів доведених органами управління і повністю регламентована.

Ті ж бюджетні установи, які мають можливість отримувати додаткові фінансові ресурси від своєї господарської діяльності за рахунок надання платних послуг, організовують фінансову роботу з урахуванням забезпечення ефективності цього напрямку.

Фінансова робота бюджетних установ вирішує три основних завдання:

- раціонального використання бюджетних коштів;
- раціональне використання додаткових джерел фінансування;
- контроль за рухом фінансових ресурсів бюджетної установи.

Фінансова робота поділяється на три основні ділянки:

- фінансове планування — планування кошторисів, доходів і витрат, використання коштів спеціального фонду та ін.;

- оперативно-фінансова робота — складання і укладення договорів з різними економічними суб'єктами (постачальниками, фінансово-кредитними, страховими і іншими організаціями), розрахунки з фінансовими і іншими організаціями, розрахунково-касові операції та ін.; головне призначення оперативної діяльності — поточне забезпечення послуг фінансовими ресурсами;

• контрольно-аналітична робота — аналітичні розрахунки-прогнози і конкретні операції [78].

Схематично структурно-логічна модель організації фінансової роботи бюджетних установ наведена на рисунку 1.5.



Рис. 1.5. Структурно-логічна модель організації фінансової роботи бюджетних установ

Фінансова робота в бюджетній установі, як і будь-якої юридичної особи, забезпечується фінансовими службами. Залежно від розміру організації фінансова служба може включати одне або декілька спеціальних підрозділів. Структура і напрямки діяльності таких підрозділів залежать не стільки від роду діяльності, з метою якої створена бюджетна організація, скільки від того, чи є організація головним розпорядником бюджетних коштів

або тільки їх одержувачем, а також від того, який набір платних послуг вона надає.

Останнє має особливо велике значення в даний час. Оскільки надання платних послуг порівняно новий напрямок діяльності для бюджетних організацій, далеко не завжди йому приділяється належна увага. У той же час, враховуючи обмежені розміри бюджетного фінансування та більш ніж скромні розміри виділених коштів, надання платних послуг є одним з найбільш перспективних напрямків діяльності бюджетних організацій.

У будь-якому випадку фінансова служба бюджетної установи може включати [79]:

- планову структуру (відділ або групу), в обов'язки якої входить складання кошторисів доходів і витрат бюджетної організації, а також забезпечення перспективного планування. При здійсненні будь-яких видів платної діяльності виникає необхідність у розробці бізнес-планів, підготовці фінансової та інвестиційних програм, обґрунтуванні ефективності того чи іншого проекту та варіанта його фінансування;
- бухгалтерію, яка повинна забезпечити своєчасність і повноту розрахунків з контрагентами, цільове та економне витрачання бюджетного фінансування, раціональну побудову взаємовідносин з бюджетною системою, а також своєчасне і повне складання звітності;
- службу по забезпеченню фінансового контролю за підпорядкованими підрозділами в структурі головних розпорядників бюджетних асигнувань та розпорядників бюджетних асигнувань. Першочерговим завданням такої структури повинен бути контроль за цільовим та раціональним використанням коштів, за якістю складання кошторисів доходів і видатків підпорядкованих структур;
- при достатньому обсязі платних послуг повинна включати структуру, аналогічну казначейству в комерційних підприємствах, яка візьме на себе управління грошовими потоками в режимі реального часу і забезпечуватиме максимально ефективного використання отриманих коштів або, в разі нестачі

фінансових ресурсів, мобілізацію їх за мінімально можливою вартістю. Говорячи про роль та функції подібної служби, слід відразу оцінити складнощі, з якими зіткнуться її працівники при здійсненні своєї професійної діяльності. Оскільки грошові кошти бюджетних організацій повинні в обов'язковому порядку проходити через рахунки казначейства, що безсумнівно призводить до уповільнення грошових потоків і зниження їх ефективності;

- у великих бюджетних організаціях аналітичні служби, які хоч і не виконують такого широкого кола обов'язків, як у комерційних структурах, забезпечують аналіз реальних витрат, пов'язаних з функціонуванням бюджетної організації.

Структура фінансової служби бюджетної установи наведена на рис. 1.6.



Рис. 1.6. Структура фінансової служби бюджетної установи.

Якщо порівнювати функції фінансових служб комерційних структур та бюджетних установ, то можна виділити як їх досить близьку подібність, так і суттєву відмінність.

Фінансова служба бюджетної установи має виконувати наступні функції [79]:

1. Фінансове планування.

В якості однієї з основних функцій фінансової служби комерційної організації традиційно виділяється фінансове планування. Ця ж функція

отримала великий розвиток і в бюджетних установах. Останні в обов'язковому порядку здійснюють кошторисне планування на рік з розбивкою по періодах. У разі будь-яких капітальних вкладень фінансова служба бюджетної установи, так само як і її колеги з комерційної структури, в обов'язковому порядку розраховує ефективність передбачуваних вкладень, здійснює бюджетування.

2. Участь у визначенні цінової політики.

Для фінансової служби комерційної структури неодмінним напрямком діяльності є участь у визначенні цінової політики. Для бюджетної установи зазначена функція фінансового підрозділу буде мати місце тільки в тому випадку, якщо організація надає платні послуги (виконує роботи) і отримує позабюджетні кошти.

3. Оцінка можливих змін структури у вигляді злиття.

Оцінка можливих змін структури у вигляді злиттів, поглинань, розділень є функцією в більшій мірі фінансових служб головних розпорядників та розпорядників бюджетних коштів і майже повністю не властива одержувачам бюджетних коштів.

4. Пошук внутрішніх і зовнішніх джерел фінансування.

Пошук внутрішніх і зовнішніх джерел фінансування, вибір їх оптимального поєднання не менш важливий для бюджетної установи, ніж, наприклад, для акціонерного товариства. Проте можливості фінансової служби бюджетної установи тут значно вужче, оскільки бюджетна установа має суттєві обмеження в правах проведення операцій на ринку кредитів і цінних паперів, хоча і може використовувати кредитні ресурси у певних межах.

5. Функція управління фінансовими ресурсами.

Відповідно, значно обмежена для бюджетної організації і функція управління фінансовими ресурсами. Найбільш широкими можливостями в цьому напрямку мають фінансові служби головних розпорядників бюджетних коштів. Причому їх функція управління фінансовими ресурсами і грошовими

потоками не обмежується рамками тільки свого підрозділу, а безпосередньо охоплює і підлеглі структури.

Значно менші можливості управління грошовими потоками мають фінансові служби розпорядників бюджетних коштів і практично повністю відсутні такі можливості, якщо говорити про бюджетне фінансування, у одержувачів бюджетних коштів.

Однак у разі використання позабюджетного фінансування функція управління грошовими потоками набуває для бюджетної організації навіть на рівні одержувачів бюджетних коштів важливе значення. Хоча через жорстку регламентацію фінансів бюджетних організацій вона, безумовно, має більш вузьке охоплення, а фінансові служби бюджетних організацій, відповідно, мають істотно обмежені можливості в порівнянні з можливостями їх колег з комерційних підприємств.

6. Функція обліку, контролю і аналізу.

Функції обліку, контролю та аналізу в бюджетних організаціях надається особливе значення. Складна й розгалужена система контролю за їх фінансовою діяльністю вимагає особливо ретельного зіставлення звітних даних з плановими, фактичних витрат з нормативними, витрачання коштів, виділених з бюджету тільки відповідно до цілей, закладених в кошторисі. Якщо фінансова служба комерційного підприємства може дозволити собі відійти від показників, закладених у плані, то на рівні одержувачів бюджетних коштів це можливо тільки при відповідному коригуванні кошторису.

7. Побудова стосунків з комерційними банками і страховими компаніями.

Ще однією функцією фінансової служби комерційної структури є побудова відносин з комерційними банками та страховими компаніями. При реалізації зазначеної функції в рамках бюджетної організації свобода фінансових служб також значно обмежується. За рахунок коштів бюджету здійснюється тільки обов'язкове страхування, яке, зокрема, передбачає обов'язкове особисте страхування військовослужбовців, працівників

податкових служб, пожежних та інших осіб, діяльність яких пов'язана зі значними ризиками, а також страхування цивільної відповідальності власників транспортних засобів. Обсяг страхової відповідальності в цьому випадку передбачається в законодавчому порядку, а страхова організація визначається на основі публічного конкурсу. У фінансовій служби бюджетної установи не залишається ніякої самостійності ні щодо вибору партнера, ні щодо визначення кола ризиків.

Таким чином, фінансова робота в бюджетних організаціях має свою специфіку, зумовлену особливостями побудови їх фінансів. Як вже зазначалося раніше, фінансування бюджетної організації здійснюється відповідно до кошторису доходів і витрат. Другою принципово важливою специфічною рисою є тісний зв'язок з Державним казначейством України, через рахунки якого проходять всі грошові потоки бюджетних організацій.

Фінансові працівники бюджетних організацій виконують наступні завдання:

1. Облік і розподіл лімітів бюджетних зобов'язань.
2. Облік розпорядником коштів бюджету фінансування, що надійшло.
3. Розподіл коштів по одержувачах в розрізі заданої аналітики (номер реєстру, бюджетна класифікація, розпорядники коштів бюджету і ін.).
4. Формування і друк повідомлень одержувачам коштів бюджету.
5. Розрахунок резерву по кожному реєстру коштів, що надходять.
6. Формування і друк реєстрів по розподілених коштах.
7. Відображення в обліку операцій по фінансовому плануванню і фінансуванню, отримання оперативної інформації.

З кожним роком об'єм і роль фінансової роботи неухильно зростають. Оскільки в більшості бюджетних установ немає спеціальних фінансових відділів, то фінансові функції дуже часто виконуються бухгалтерією, її структурними підрозділами (розрахунковий відділ, матеріальний відділ і так далі). Очолює фінансову роботу бюджетних установ заступник керівника по економічній роботі (головний бухгалтер), але загальну організацію і керівництво здійснює начальник (директор) установи.

Висновки до розділу I

Бюджетні організації та установи створюються і функціонують для забезпечення конституційної будови держави (вищі органи державної влади), незалежного судочинства (суд, прокуратура), місцевого самоврядування (сільради, міськради) та інше, а також для задоволення соціально-економічних, освітніх, культурно-просвітницьких потреб населення. Виходячи з цього, їх господарська діяльність направлена в першу чергу на виконання тих функцій, що визначені їх статутними документами та Конституцією України.

Для виконання цих функцій вони отримують кошти з державного чи місцевого бюджетів у відповідності з затвердженим в установленому порядку кошторису доходів та видатків.

Бюджетні установи отримують кошти з загального фонду бюджету на виконання статутних завдань, а також можуть отримувати доходи від здійснення господарської діяльності: надання платних послуг які називають коштами спеціального фонду. Слід при цьому відмітити, що і кошти загального фонду і кошти спеціального фонду є бюджетними коштами, вони суворо плануються та витрачаються згідно із затвердженими кошторисами.

Управління бюджетними установами базується на достовірній інформації про одержання бюджетного асигнування, надходження коштів спеціального фонду, проведення фактичних та касових видатків, результатів виконання кошторису окремо по загальному та спеціальному фондах та в цілому в установі. Головна мета організації фінансової роботи в бюджетних установах - це надання інформації, яка необхідна для управління діяльністю бюджетної установи та забезпечення контролю за виконанням кошторису.

РОЗДІЛ II. ОРГАНІЗАЦІЯ ФІНАНСОВОЇ РОБОТИ В УСЗН СВАТІВСЬКОЇ РДА

2.1. Аналіз кошторису доходів та видатків бюджетної установи

Джерелом фінансової інформації виступає фінансова звітність установи, на основі даних цієї звітності виконується аналіз кошторису установи.

Фінансова звітність - це система взаємозалежних економічних показників, які відображають умови й результати фінансово-господарської діяльності установи, її фінансовий стан за звітний період і сукупність способів і прийомів узагальнення даних поточного обліку.

Фінансова звітність складається внаслідок підрахунку, групування й спеціальної обробки даних поточного обліку. Формування фінансової звітності - завершальна стадія бухгалтерського обліку.

Управління соціального захисту населення (УСЗН) Сватівської районної державної адміністрації було утворено Сватівською районною державною адміністрації та є її виконавчим органом. За організаційно – правовою формою управління є органом місцевого самоврядування.

Управління є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, рахунки в органах Казначейства, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки. Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації діє на підставі Положення.

Метою діяльності установи є забезпечення реалізації державної соціальної політики на території Сватівського району у сфері соціального захисту населення.

Управління підпорядковується голові Сватівської районної державної адміністрації, а також підзвітне і підконтрольне Департаменту соціального захисту населення Луганської обласної державної адміністрації.

Управління утримується за рахунок коштів державного бюджету. Граничну чисельність працівників, фонд оплати праці управління визначає голова Сватівської районної державної адміністрації у межах відповідних бюджетних призначень.

Штатний розпис та кошторис управління також затверджує голова Сватівської районної державної адміністрації за пропозиціями начальника управління відповідно до Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228 [8].

Управління у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства соціальної політики, розпорядженнями та дорученнями голови Луганської обласної державної адміністрації, розпорядженнями та дорученнями голови Сватівської районної державної адміністрації, а також Положення про управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації.

Основними завданнями управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації є:

- 1) забезпечення реалізації державної політики у сфері соціально-трудових відносин, оплати і належних умов праці;
- 2) забезпечення реалізації державної політики з питань соціального захисту населення, підтримки сім'ї;
- 3) призначення та виплату соціальної допомоги, компенсацій та інших соціальних виплат, встановлених законодавством України, надання субсидій для відшкодування витрат на оплату житлово-комунальних послуг, придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива;

4) розроблення та організацію виконання комплексних програм та заходів щодо поліпшення становища соціально вразливих верств населення, сімей та громадян, які перебувають у складних життєвих обставинах, та всебічне сприяння в отриманні ними соціальних виплат та послуг за місцем проживання, перебування;

5) забезпечення соціальної інтеграції інвалідів, сприяння створенню умов для безперешкодного доступу інвалідів до об'єктів соціальної інфраструктури;

6) здійснення нагляду за додержанням вимог законодавства під час призначення (перерахунку) та виплати пенсій органами Пенсійного фонду України; проведення інформаційно-роз'яснювальної роботи;

Управління для здійснення повноважень та виконання завдань, що наведені вище, має право:

1) одержувати в установленому законодавством порядку від інших структурних підрозділів райдержадміністрації, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій незалежно від форми власності та їх посадових осіб інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на нього завдань;

2) залучати до виконання окремих робіт, участі у вивченні окремих питань спеціалістів, фахівців інших структурних підрозділів райдержадміністрації, підприємств, установ та організацій (за погодженням з їх керівниками), представників громадських об'єднань (за згодою);

3) вносити в установленому порядку пропозиції щодо удосконалення роботи районної державної адміністрації у сфері соціального захисту населення;

4) користуватись в установленому порядку інформаційними базами органів виконавчої влади, системами зв'язку і комунікацій, мережами спеціального зв'язку та іншими технічними засобами;

5) скликати в установленому порядку наради, проводити семінари та конференції з питань, що належать до їх компетенції.

Управління очолює начальник, який призначається на посаду і звільняється з посади головою Сватівської районної державної адміністрації згідно із законодавством про державну службу за погодженням з директором департаменту соціальної політики Луганської обласної державної адміністрації в установленому законодавством порядку.

В управлінні соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації виконання фінансової роботи, враховуючи невеликий розмір установи та її рівень в бюджетній ієрархії, покладено на відділ бухгалтерського обліку

Відділ бухгалтерського обліку є структурним підрозділом управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації, який утворюється наказом начальника управління, з метою організації бухгалтерського обліку та контролю за цільовим використанням бюджетних коштів, складанням, наданням бюджетної, фінансової та статистичної звітності та її узагальненню.

Основним завданням відділу є:

1. Здійснення своєчасного і правильного оформлення документів та контролю за правильністю проведених операцій.
2. Забезпечує ведення бухгалтерського обліку та відображення на рахунках проведених господарських операцій.
3. Контролює правильне та економне використання коштів згідно затверджених кошторисів та їх цільове використання, а також збереження грошових коштів та матеріальних цінностей. Веде облік фактичних та касових видатків по всім видам виплат, які проводяться управлінням праці та соціального захисту населення в розрізі джерел фінансування.
4. Контролює правильність ведення бухгалтерського обліку в установах підпорядкованих управлінню праці та соціального захисту населення.
5. Веде розрахунки з підприємствами та організаціями, з якими взаємодіє в процесі виконання кошторису видатків.

6. Складає річну та періодичну фінансову звітність. Подає оперативні данні в межах своїх повноважень.

7. Надає правову допомогу підприємствам, установам, організаціям усіх форм власності у межах компетенції відділу.

8. Сприяє громадянам, що звернулись до відділу в одержанні документів.

9. Здійснює контроль за оформленням, інвентаризація справ і особових рахунків одержувачів допомог та компенсацій, матеріальних цінностей, грошових коштів, бланків суворого обліку та рахунків і розрахунків з підприємствами та організаціями.

10. Організує роботу з фінансовими документами. Забезпечує дотримання працівниками законодавства України з питань державної служби та боротьби з корупцією.

11. Забезпечує збереження бухгалтерських документів, кошторисів видатків, розрахунків до них, інших документів, а також здачу документів до архіву.

12. Проводить роз'яснювальну роботу серед населення з питань соціального забезпечення і соціального захисту.

Відділ відповідно до покладених на нього завдань виконує функції :

1. Організовує роботу, пов'язану з виплатою всіх видів соціальної допомоги, субсидії та пільг на придбання твердого палива та скрапленого газу (готівкою). Веде особові рахунки осіб, які одержують державні грошові допомоги та компенсації, здійснює нарахування, формування виплатних документів та виплату всіх видів соціальних допомог, субсидій та пільг на придбання твердого палива та скрапленого газу (готівкою), які надаються управлінням:

- державна допомога сім'ям з дітьми (Закон України „Про державну допомогу сім'ям з дітьми”);

- допомога малозабезпеченим сім'ям (Закон України „Про державну соціальну допомогу малозабезпеченим сім'ям”);

- грошова допомога малозабезпеченій особі, яка проживає разом з інвалідом I чи II групи психічного розладу (постанова Кабінету Міністрів України від 02.08.2000 р. № 1192);
- державна соціальна допомога інвалідам з дитинства та дітям інвалідам (Закон України „Про державну соціальну допомогу інвалідам з дитинства та дітям інвалідам”);
- компенсація фізичним особам, які надають соціальні послуги (постанова Кабінету Міністрів України від 29.04.2004 р. № 558);
- державна соціальна допомога особам, які не мають права на пенсію та інвалідам і державна соціальна допомога на догляд (Закон України від 18.05.2004 р., постанова Кабінету Міністрів України від 02.04.2005 р. № 261);
- житлові субсидії на придбання твердого палива та скрапленого газу готівкою (постанова Кабінету Міністрів України від 21.10.1995 № 848 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 22.09.1997 р. № 1050);
- державна соціальна допомога дітям сиротам та дітям, позбавленим батьківського піклування, грошового забезпечення батьками – вихователями і прийомними батьками за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом „гроші ходять за дитиною” (постанова Кабінету Міністрів України від 31.01.2007 р. № 81);
- допомога на поховання (Закон України „Про державну соціальну допомогу інвалідам з дитинства та дітям інвалідам”);
- тимчасова державна допомога дітям, батьки яких ухиляються від сплати аліментів (постанова Кабінету Міністрів України від 22.02.2006 р. № 189);
- щомісячна стипендія особам, яким виповнилось 100 і більше років;
- компенсація фізичним особам, які надають соціальні послуги та здійснюють догляд за інвалідом I групи або престарілим, який згідно з висновком медичного закладу потребує постійного стороннього догляду або досяг 80-річного віку (постанова Кабінету Міністрів України від 26.07.1996 р. № 832);

- одноразова винагорода жінкам, яким присвоєно почесне звання України „Мати героїня” (постанова Кабінету Міністрів України від 04.02.2009 р. № 120);

- пільги на придбання твердого палива та скрапленого газу готівкою (Закон України „Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту”);

2. Згідно з установленим порядком організовує роботу по оформленню документів на виплату (та зняття з обліку) всіх видів державних соціальних допомог, субсидій та пільг на придбання твердого палива та скрапленого газу готівкою;

3. Формує бюджетні запити, здійснює відповідні розрахунки коштів, необхідних для проведення виплат за відповідними державними програмами.

4. Щомісячно інформує головне управління праці та соціального захисту населення, фінансове управління РДА про стан нарахування та фінансування видатків за державними програмами, що опрацьовуються у відділі;

5. Розглядає пропозиції, заяви і скарги, веде особистий прийом громадян з питань, що входять до компетенції відділу, вживає заходів щодо усунення причин, які викликають скарги;

6. Забезпечує складання і подання в установленому порядку бухгалтерської та статистичної звітності;

7. Здійснює інвентаризацію особових рахунків громадян, які одержують державні грошові допомоги та компенсації;

8. В межах компетенції відділу, забезпечує передачу індивідуальних відомостей до системи персоніфікованого обліку на осіб, за яких сплачують внески;

9. Готує довідки про доходи, перебування на обліку на запит отримувачів, представників сільських (селищних) рад, відділу грошових виплат та компенсацій.

Таким чином в бюджетних установах виконання функцій фінансової служби може здійснюватись цілком за рахунок працівників бухгалтерського відділу. Особливо така організація роботи характерна для невеликих бюджетних установ які є отримувачами бюджетних коштів.

Для економічної характеристики бюджетної організації важливе значення є аналіз кошторису установи в динаміці та структурі. У додатках Б та В проведений аналіз надходжень і видатків коштів згідно кошторису.

Дані додатків Б та В свідчать, що основним і єдиним джерелом надходження коштів є бюджетні асигнування. При чому спостерігається зниження загальних надходжень у 2016 році у порівнянні з 2015 роком на 144 091,00 грн. або на 14%. Це обумовлено економією бюджетних коштів у 2016 році. У 2017 році фінансування було збільшено на 196 280 грн. або на 21%, в результаті чого загальне зростання доходів склало 5% або 52 189 грн. (рис. 2.1).

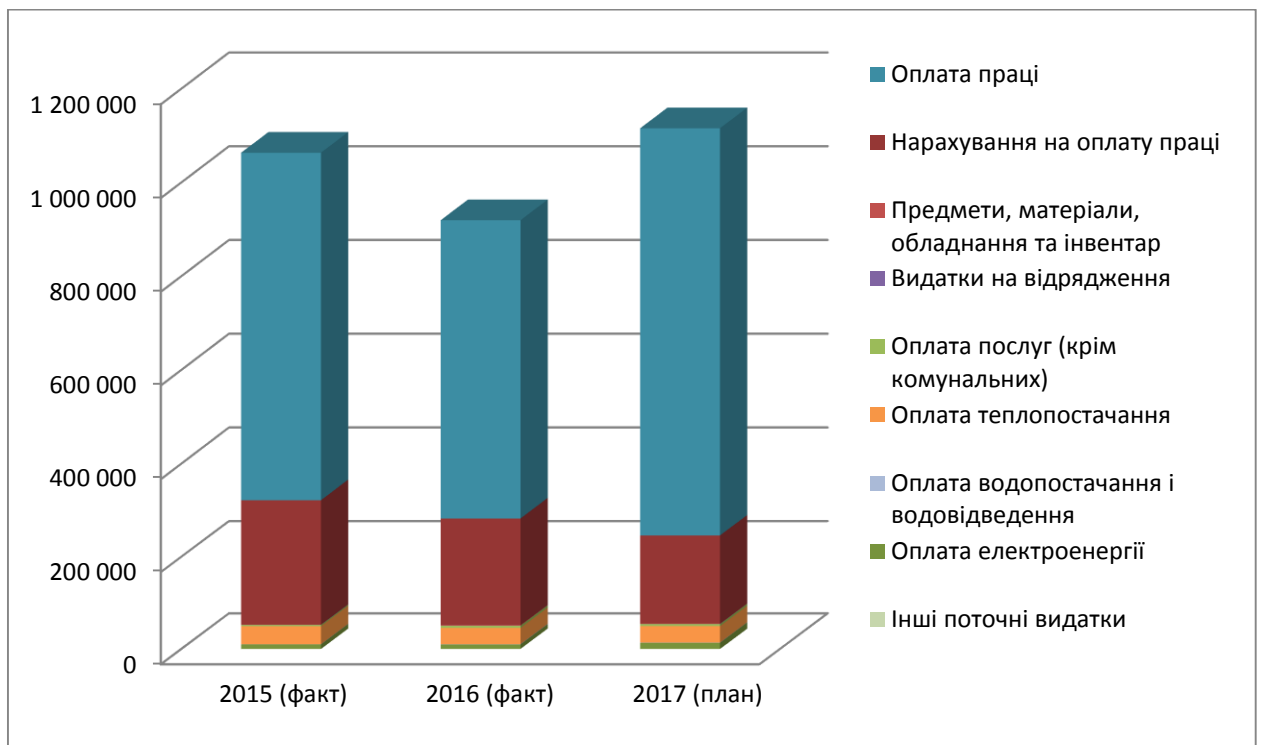


Рис. 2.1. Надходження асигнувань з державного бюджету до УСЗН Сватівської районної державної адміністрації у 2015-2017 роках

Аналізуючи напрямки використання асигнувань можна зробити висновок, що основною статтею видатків в установі є заробітна плата працівників та нарахування на неї. Вони займають близько 95 % загального обсягу видатків. У 2017 році закладено істотне збільшення фонду оплати праці за рахунок зростання її мінімального розміру та зменшення нарахувань у зв'язку із змінами Податкового кодексу. Ще однією істотною статтею видатків є оплата комунальних послуг, а саме теплопостачання – близько 4% всіх видатків. У 2016-2017 роках видатки на теплопостачання знизилися у зв'язку із впровадженням заходів з енергоефективності (рис 2.2).

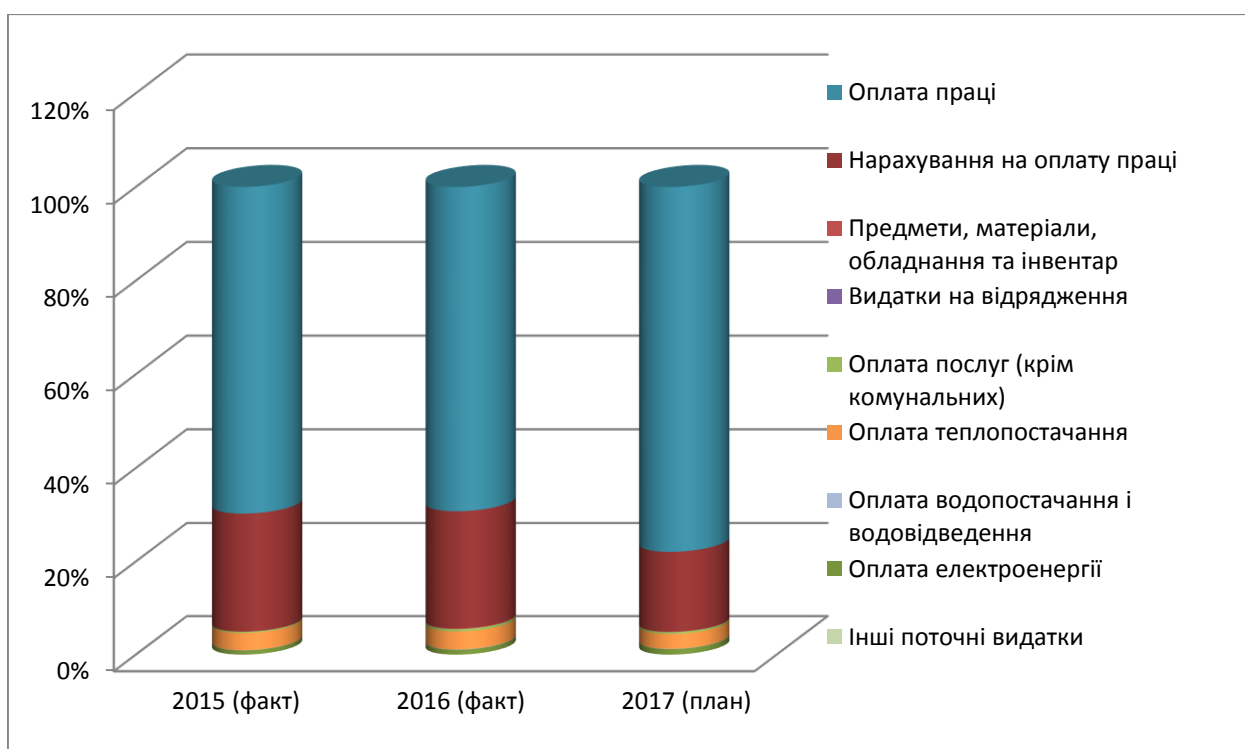


Рис. 2.2. Структура видатків УСЗН Сватівської районної державної адміністрації у 2015-2017 роках.

Заходи з реалізації програм соціальної політики в Управлінні соціального захисту населення Сватівської райдержадміністрації наведені в додатку Г.

2.2. Організація фінансової роботи УСЗН Сватівської РДА

Основним фінансовим документом, яким керується під час своєї діяльності кожна бюджетна установа є кошторис доходів та видатків. Кошторис доходів і видатків бюджетної установи, організації – це основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень., - так зазначено у постанові КМУ № 228 від 28.02.2002 р. [8].

Кошториси доходів і видатків складаються перед початком бюджетного періоду усіма установами на наступний бюджетний період, на який плануються видатки. І звісно Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації не є виключенням.

Кошториси доходів і видатків складаються та затверджуються із зазначенням коду органу державної влади, що виділяє кошти (КВК), коду програмної класифікації видатків (КПК) або тимчасової функціональної класифікації (для установ місцевих бюджетів) у розрізі КЕКВ (коди економічної класифікації видатків).

Для Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації органом державної влади, що виділяє кошти є Луганська обласна державна адміністрація (код 782), а за програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету заклад віднесено до коду 7821010 "Здійснення виконавчої влади у Луганській області". Заклад фінансується з державного бюджету відповідно.

Розглянемо процедуру складання кошторису Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації (рис 2.3).

Форма кошторису доходів і видатків бюджетної установи єдина для всіх бюджетних установ і затверджується Міністерством фінансів України.

Кошторис має дві складові:

- загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за певною економічною класифікацією на виконання бюджетною установою, організацією (надалі установа) основних функцій. Для Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації загальний фонд формується за рахунок асигнувань державного бюджету;

- спеціальний фонд, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету та їх розподіл за певною економічною класифікацією на здійснення видатків спеціального призначення, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій. Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації не має надходжень до спеціального фонду.



Рис. 2.3. Процедура складання кошторису Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації

Кожна бюджетна установа, незалежно від того, веде вона облік самостійно чи обслуговується централізованою бухгалтерією, для забезпечення своєї діяльності складає індивідуальні кошториси і плани асигнувань за кожною виконуваною нею функцією. План асигнувань є невід'ємною частиною кошторису, який затверджується разом з кошторисом.

План асигнувань із загального фонду бюджету – це щомісячний розподіл асигнувань, затверджених у кошторисі для загального фонду, за скороченою формою економічної класифікації, який регламентує взяття установою зобов'язань упродовж року.

Крім того, головний розпорядник складає зведені кошториси і плани асигнувань щодо підпорядкованих їм установ за функціональною класифікацією для подання їх до Міністерства фінансів України, та місцевих фінансових органів. Зведені кошториси не затверджуються.

Установам забороняється виділяти бюджетних коштів більше від наявних затверджених кошторисів і планів асигнувань. Установи мають право брати зобов'язання та витратити бюджетні кошти на цілі і в межах, установлених затвердженими кошторисами і планами асигнувань.

Для правильної та своєчасної організації роботи, пов'язаної із складанням проектів кошторисів, головні розпорядники, керуючись відповідними вказівками Міністерства фінансів України, місцевих фінансових органів щодо складання проектів відповідних бюджетів на наступний рік, встановлюють для розпорядників граничні обсяги видатків із загального фонду бюджету, термін подання проектів кошторисів і дають вказівки щодо їх складання, а також розробляють і повідомляють розпорядникам нижчого рівня інші показники, яких вони повинні дотримуватися за законодавством і які необхідні для правильного визначення видатків у проектах кошторисів.

На основі даних про граничні обсяги видатків на наступний рік і отриманих інструктивних матеріалів від розпорядників і нормативних документів, бюджетні установи починають складання проектів кошторисів.

Складання і затвердження кошторису починається із розробки проекту кошторису доходів і видатків бюджетною установою. Цей документ містить приблизні показники, оскільки остаточні будуть визначені після погодження проекту кошторису із розпорядником вищого рівня.

Планування дохідної і видаткової частин кошторису відбувається у певному порядку.

При розробці кошторису необхідно дотримуватися двох принципів:

- передбачати наявність дохідної і видаткової частини;
- видатки та доходи наводити в розрізі кодів економічної класифікації.

У дохідній частині проекту кошторису доходів і видатків вказуються планові обсяги бюджетних асигнувань - повноваження, надане розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів з конкретною метою у процесі виконання бюджету, із загального фонду бюджету та обсяги надходжень зі спеціального фонду, які передбачається скерувати на покриття відповідних видатків бюджетної установи, якщо такий є.

Дані про планові обсяги бюджетних асигнувань повідомляються бюджетній установі безпосередньо вищою установою.

У дохідній частині спеціального фонду вказуються планові обсяги надходжень з інших джерел, одержання яких передбачене відповідними законодавчо-нормативними документами.

Формування дохідної частини спеціального фонду, якщо такий буде, відбувається на підставі розрахунків, які складаються на кожне джерело доходів на наступний бюджетний період. При цьому враховуються такі показники:

- обсяг наданих платних послуг;
- розмір плати в розрахунку на одиницю показника, який повинен встановлюватися згідно з законодавством;

- інші розрахункові показники (площа приміщень, вартість обладнання, іншого майна, що здається в оренду, кількість місць у гуртожитках тощо);
- прогностичні надходження зборів (обов'язкових платежів) до спеціального фонду бюджету, можливість реалізації майна бюджетної установи.

На підставі зазначених показників визначається сума доходів на наступний рік за кожним джерелом надходжень з урахуванням конкретних умов діяльності бюджетної установи. Загальна сума планових надходжень зі спеціального фонду з урахуванням залишків коштів на початок року наводиться у такому документі, як "Зведення показників спеціального фонду кошторису", що є додатком до кошторису доходів і видатків. У ньому, на відміну від кошторису, де вказується лише загальна сума надходжень щодо спеціального фонду, наводиться розшифрування цих доходів за видами: спеціальні кошти, інші власні надходження та інші доходи, а також виконується постатейний розподіл надходжень щодо кожного джерела доходів.

При формуванні показників, на підставі яких визначаються доходи планового бюджетного періоду установи, мають враховувати рівень їхнього фактичного виконання за попередній бюджетний період, а також очікуваний рівень виконання за період, що передує плановому. Показники мають наводитися згідно з обсягом, зазначеним у розрахунку, і повністю відповідати даним фінансової звітності за відповідні періоди.

Слід відзначити, що кошти спеціального фонду кошторису можуть використовуватися на покриття тільки тих видатків, які можна здійснювати з рахунку цих надходжень, що передбачено Постановою Кабінету Міністрів України.

Планування дохідної частини кошторису бюджетної установи є невід'ємним процесом планування видаткової частини кошторису. Вона є загальною сумою видатків - фінансових і матеріальних ресурсів, які

скеровуються на забезпечення здійснення бюджетних програм і заходів, які заплановано здійснити протягом року цією бюджетною установою, з розподілом їх за кодами економічної класифікації видатків у межах відповідних кодів програмної класифікації.

Обов'язковим є виконання вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці, а також на господарське утримання бюджетних установ. При визначенні розміру видатків має бути забезпечено суворий режим економії бюджетних коштів. Причому до кошторисів можуть включатися лише ті видатки, необхідність яких зумовлена характером діяльності бюджетної установи. Видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися тільки за умови забезпечення коштами невідкладних видатків і відсутності заборгованості в бюджетній установі. Це означає, що при визначенні потреби в асигнуваннях на ці цілі необхідно враховувати наявність обладнання, інвентарю та планувати в кошторисах видатки на придбання лише тих матеріальних цінностей, яких бюджетна установа дійсно потребує.

Формування як дохідної, так і видаткової частин кошторису здійснюється окремо за коштами надходжень загального та спеціального фондів бюджету.

Джерела формування і напрямки використання надходжень Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації наведено в таблиці 2.1.

Планування видатків за кошторисом відбувається на підставі встановлених норм видатків і врахуванням досягнутих рівнів результатів діяльності за попередній звітний рік. Зокрема, головний бухгалтер бюджетної установи надає звітні дані за попередній період фінансовому підрозділу, який займається розрахунками.

Таблиця 2.1

Джерела формування і напрямки використання надходжень загального фонду

Управління соціального захисту населення

Сватівської районної державної адміністрації

Надходження		Видатки	
<i>Загальний фонд</i>			
Код	Назва	Код	Назва
	Асигнування з державного бюджету	2111	Заробітна плата
		2120	Нарахування на заробітну плату
		2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар
		2250	Видатки на відрядження
		2240	Оплата послуг (крім комунальних)
		2271	Оплата теплопостачання
		2272	Оплата водопостачання і водовідведення
		2273	Оплата електроенергії
<i>Спеціальний фонд (відсутній)</i>			

Планування видатків за кошторисом та обґрунтованість їх потреб в Управлінні соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації проводиться згідно з розрахунками. Бухгалтер на основі показників бухгалтерської звітності подає в письмовому вигляді фінансовому підрозділу установи дані про фактично використані кошти в минулому періоді за статтями видатків та штатний розпис за минулий рік. Відповідальний підрозділ в свою чергу на основі цих даних розраховує план видатків, виходячи з конкретних сум за минулий період.

При плануванні видатків за кошторисом бюджетним установам обов'язково слід враховувати обмеження бюджетних видатків, встановлені чинним законодавством. Ці обмеження є прямою заборонаю для планування бюджетними установами видатків на наступний рік за відповідними кодами економічної класифікації.

При складанні кошторису головний бухгалтер бюджетної установи на основі показників фінансової звітності подає у письмовому виді фінансовому підрозділу дані про фактично використані кошти в минулому періоді за статтями видатків, про обсяг отриманих доходів, штатний розпис за минулий бюджетний період. Фінансовий підрозділ (у випадку Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації - бухгалтерія) на основі отриманих даних розраховує план доходів і видатків, виходячи з конкретних сум за минулий період і економічних умов у країні в певному звітному періоді. Під час визначення обсягів видатків розпорядників нижчого рівня головні розпорядники мають враховувати об'єктивну потребу у коштах кожної установи, виходячи з:

- основних виробничих показників і контингентів, які встановлюються для установ;
- обсягу виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності погашення дебіторської і кредиторської заборгованості та реалізації окремих програм і намічених заходів щодо скорочення видатків у плановому періоді;
- спроможності бюджетної установи самостійно заробляти грошові кошти;
- норми бюджетних видатків на розрахункову одиницю.

У видатковій частині проекту кошторису визначається загальна сума видатків бюджетної установи в розрізі кодів економічної класифікації, а також з розподілом видатків, які планується профінансувати з рахунку загального фонду та окремо з рахунку спеціального фонду.

Розрахунки доходів і видатків бюджетної установи подаються на розгляд керівникові. Після їхнього затвердження, вони стають основою для складання проекту кошторису доходів і видатків. Крім проекту кошторису, бухгалтером установи складається план асигнувань [37, с.70].

Головні розпорядники бюджетних коштів, розпорядники вищого рівня складають на підставі індивідуальних кошторисів кожної бюджетної установи та планів їх асигнувань зведені кошториси.

Термін розгляду показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня встановлюють головні розпорядники з таким розрахунком, щоб проекти зведених кошторисів могли бути своєчасно оформлені в бюджетні запити.

Слід вказати, що під час складання та затвердження проектів кошторисів залишки коштів за спеціальним фондом кошторисів не плануються.

На основі проектів зведених кошторисів головні розпорядники формують бюджетні запити, які подаються Міністерством фінансів України, місцевими фінансовими органами для включення до проектів відповідних бюджетів у встановленому порядку.

Проекти кошторисів складаються усіма установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки, або на решту періоду року з часу утворення установи. В останньому випадку головний розпорядник складає і затверджує кошториси для кожної установи окремо у загальному порядку.

У тижневий термін після опублікування Закону України про Державний бюджет України, відповідного рішення місцевих рад, Міністерство фінансів України, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки.

Згідно із зазначеними лімітними довідками, головні розпорядники та розпорядники вищого рівня уточнюють розпорядникам нижчого рівня річні обсяги бюджетних асигнувань, проводять помісячний розподіл асигнувань із загального фонду та доводять до них відповідні лімітні довідки.

Лімітна довідка про бюджетні асигнування - це документ, який містить затвержені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх

помісячний розподіл, а також інші показники, що, згідно із законодавством, повинні бути визначені на підставі відповідних нормативів. Лімітна довідка видається відповідно Міністерством фінансів України, місцевим фінансовим органом, розпорядником вищого рівня та доводиться до головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проектів кошторисів і складання проектів планів асигнувань.

Форма лімітної довідки, як і кошторису та плану асигнувань, затверджується Міністерством фінансів України.

Розпорядники нижчого рівня уточнюють проекти кошторисів, складають проекти планів асигнувань і подають зазначені документи головним розпорядникам для уточнення проектів зведених кошторисів та складання проектів зведених планів асигнувань.

Розпорядники, згідно з бюджетними асигнуваннями та іншими показниками, що доведені лімітними довідками, приводять у відповідність до них свої витрати. Для цього чисельність працівників установи, що пропонується до затвердження за штатним розписом, повинна бути приведена у відповідність до визначеного фонду оплати праці, а інші витрати - аналогічно у відповідність до інших встановлених асигнувань таким чином, щоб забезпечити виконання покладених на установу функцій.

Форма штатного розпису установи, як і інші вказані документи, затверджується Міністерством фінансів України.

Проекти кошторисів і планів асигнувань, що подаються установами головним розпорядникам або розпорядникам вищого рівня, розглядаються у разі необхідності в присутності керівників відповідних установ.

Уточнені проекти кошторисів та складені проекти планів асигнувань повинні відповідати певним лімітним довідкам.

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи затверджуються керівником відповідної установи вищого рівня, за винятком кошторисів:

1) міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, які затверджують керівники відповідних центральних органів виконавчої влади за погодженням з Міністерством фінансів України;

2) обласних, Київської та Севастопольської міських держадміністрацій, центральних органів управління державними цільовими фондами, президій державних академій наук, лікувально-оздоровчого об'єднання при Кабінеті Міністрів України, а також установ і закладів, яким безпосередньо встановлені призначення у державному бюджеті, крім зазначених вище, які затверджує Міністерством фінансів України, якщо інше не передбачено законодавством.

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи органів виконавчої влади, підпорядкованих міністерствам та іншим центральним органам виконавчої влади, затверджують керівники цих міністерств, інших центральних органів виконавчої влади;

3) управлінь, відділів, інших підрозділів районних держадміністрацій, які затверджують районні держадміністрації після попередньої експертизи у районних фінансових відділах;

4) регіональних відділень (служб) державних цільових фондів, які затверджують установи вищого рівня;

5) національних закладів освіти, яким безпосередньо встановлені призначення у державному бюджеті, що затверджують керівники цих закладів у межах доведених Міністерством фінансів України обсягів бюджетних асигнувань та середньорічної чисельності ставок.

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи установ, які не мають галузевої організації вищого рівня (центральні районні, центральні міські лікарні тощо), затверджують районні держадміністрації або виконавчі органи відповідних місцевих рад.

Таким чином, кошторис Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації, передається на розгляд і затвердження до голови Сватівської районної держадміністрації.

Кошториси і плани асигнувань на проведення централізованих заходів затверджують окремо за кожним заходом керівники міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, держадміністрацій та виконавчих органів місцевих рад, за планами яких виконуватимуться зазначені заходи. Такі кошториси та плани асигнувань можуть бути затвержені на загальний обсяг видатків.

Для здійснення кожного конкретного заходу не пізніше ніж за місяць складається окремий кошторис на підставі календарних планів.

Якщо виконання конкретних заходів покладається на розпорядників нижчого рівня, до кошторисів і планів асигнувань відповідних розпорядників вносять зміни.

Кошториси і плани асигнувань підписують керівники та головний (старший) бухгалтер установи (централізованої бухгалтерії).

Затвержені кошториси, плани асигнувань та штатні розписи установ скріплюють гербовою печаткою і підписом керівники установ, уповноважені затверджувати такі документи, із зазначенням дати.

Одночасно з кошторисом на затвердження подається план асигнувань та штатний розпис установи, включаючи її структурні підрозділи, які утримуються за рахунок власних надходжень.

Зазначені документи затверджуються у двох примірниках, один з яких повертають установі, а другий залишають в установі, яка їх затвердила.

Установи, які одержують призначення з державного бюджету і, відповідно до законодавства, самостійно затверджують кошториси, плани асигнувань і штатні розписи, у тринадцятиденний термін після затвердження бюджету подають Міністерству фінансів України затвержені кошториси, розрахунки до них, календарні плани, плани асигнувань і штатні розписи.

Слід зазначити, що затвердження кошторисів і планів асигнувань, а також здійснення видатків у сумах, що перевищують затверджені бюджетом асигнування, тягне за собою відповідальність, передбачену законодавством.

Як вже зазначалось вище, установи мають право брати зобов'язання щодо видатків загального фонду бюджету відповідно до плану асигнувань для забезпечення виконання пріоритетних заходів та з урахуванням здійснення платежів для погашення зобов'язань минулих періодів, якщо інше не передбачено законодавством. Обсяг зобов'язань, узятих установою протягом року, повинен забезпечити зменшення рівня заборгованості за зобов'язаннями минулих періодів та недопущення утворення заборгованості за зобов'язаннями поточного року.

У разі скорочення (обмеження) асигнувань розпорядники повинні вживати заходів до ліквідації або скорочення обсягу зобов'язань, які перевищують розмір уточнених асигнувань.

Зміни до кошторису і плану асигнувань вносяться, якщо:

- необхідно перерозподілити видатки за економічною класифікацією;
- прийняти нормативний акт щодо передачі повноважень та бюджетних асигнувань від одного розпорядника іншому;
- прийняти рішення щодо розподілу централізованих нерозподілених бюджетних асигнувань між розпорядниками;
- необхідно збільшити видатки спеціального фонду бюджету внаслідок перевищення надходжень до цього фонду над урахованими у бюджеті на відповідний рік;
- прийняти рішення щодо скорочення (обмеження) видатків загального фонду бюджету в цілому на рік.

У кожному випадку внесення змін до кошторисів і планів асигнувань складаються відповідні довідки.

При цьому перезатвердження кошторисів і планів асигнувань не обов'язкове.

У разі внесення установою змін до спеціального фонду кошторису довідку затверджує керівник установи, яка затвердила кошторис.

Форму довідки також затверджує Міністерство фінансів України.

Установи мають право використовувати протягом поточного року залишки коштів спеціального фонду на початок року для здійснення видатків, передбачених у кошторисах на поточний рік.

Якщо сума фактичних надходжень із спеціального фонду бюджету перевищить затверджений у кошторисі річний обсяг цих надходжень, розпорядник на підставі довідки про внесення змін до спеціального фонду кошторису вносить до нього зміни без внесення змін до Закону України про Державний бюджет України (рішення про відповідний бюджет).

Про кожен випадок внесення змін повідомляють головного розпорядника, аналізують ці зміни.

Головний розпорядник коштів державного бюджету у терміни, встановлені Міністерством фінансів України, подає погоджені з Державним казначейством зведені показники довідок з належним обґрунтуванням щодо внесення змін у річний розпис призначень бюджету за спеціальним фондом.

У такому ж порядку вносяться зміни до спеціального фонду кошторису за доходами та видатками у разі, коли установа одержує кошти для виконання окремих доручень. При цьому у спеціальному фонді кошторису уточнений обсяг видатків повинен дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів та залишків коштів на початок року.

Право скорочення асигнувань надається Міністерству фінансів України та місцевим фінансовим органам.

Виконання кошторисів і планів асигнувань здійснюється наростаючим підсумком з початку року.

Звіти про виконання кошторисів і планів асигнувань подаються у порядку та за формою, встановленими Державним казначейством.

2.3. Аналітична оцінка виконання фінансової роботи УСЗН Сватівської РДА

Як соціальна держава Україна має розвинену систему соціальної підтримки населення, що включає підтримку доходів у грошовій та натуральній формах, надання соціальних послуг та соціальних пільг у формі звільнення або зменшення плати за окремі види послуг (транспортних, житлово-комунальних, побутових, медичних тощо).

Згідно з чинним Бюджетним кодексом України [2] видатки на фінансування соціальної сфери розмежовуються між бюджетами різних рівнів, включаючи Державний та місцевий бюджети.

Існуючі нині в соціальній сфері проблеми сформувалися не впродовж останніх років – частково вони успадковані від адміністративно-командної економіки, частково є результатом довготривалої системної економічної кризи, частково виникли в процесі зміни економічних систем.

В умовах зростання видатків державного та місцевого бюджетів на фінансування соціальної сфери важливо забезпечити їх ефективне використання відповідно до принципу – мінімальний обсяг коштів і максимальний результат їх використання, з додержанням інших принципів, притаманних бюджетному фінансуванню, – безоплатності, безповоротності, справедливості.

Незаперечним є той факт, що в Україні видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення протягом 2012–2016 рр. є пріоритетним напрямком державних видатків. Так в 2017 році Україні видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення складають майже третину всіх видатків Зведеного бюджету (рис. 2.4)[89].



Рис. 2.4. Структура видатків за функціональною класифікацією Зведеного бюджету України на 2017 рік

Основна частина (60%) видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення населення забезпечується за рахунок коштів Державного бюджету (рис. 2.5.) [89].

Система соціального захисту населення – це мережа соціальних програм з надання допомоги окремим категоріям громадян або малозабезпеченим родинам у розмірах, які залежать від їхніх потреб чи ступеня їхньої бідності, а також економічних можливостей держави. Система призначена для того, щоб гарантувати підтримку на деякому мінімальному стандартному рівні тих сімей, які не заробляють достатньо коштів, щоб утримувати себе, та не мають інших джерел існування.

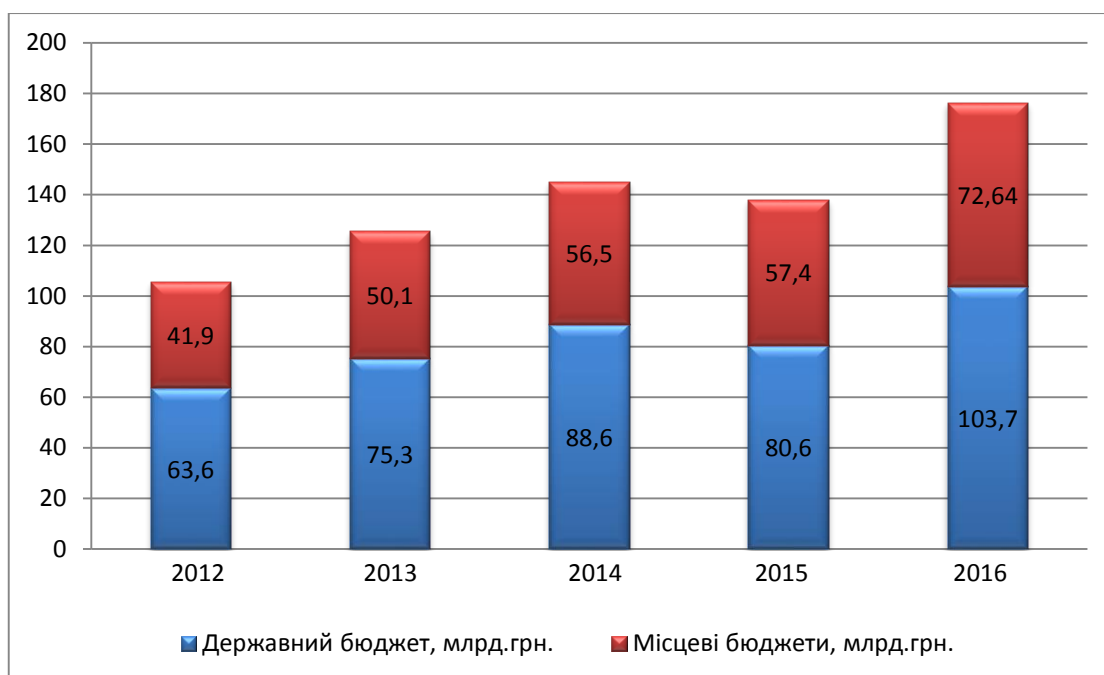


Рис. 2.5. Видатки бюджету на соціальний захист та соціальне забезпечення населення в Україні, 2012-2016 рр.

Відповідно до функціональної класифікації видатків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2012 № 11 із внесеними змінами та доповненнями “Про бюджетну класифікацію”, розділ видатків “Соціальний захист та соціальне забезпечення” (код 1000) охоплює такі підрозділи [97]:

- 1) соціальний захист у разі непрацездатності (1010);
- 2) соціальний захист пенсіонерів (1020);
- 3) соціальний захист ветеранів війни та праці (1030);
- 4) соціальний захист сім'ї, дітей та молоді (1040);
- 5) соціальний захист безробітних (1050);
- 6) допомога у вирішенні житлового питання (1060), яка включає допомогу на утримання житла (1061) та допомогу на забезпечення житлом (1062);
- 7) соціальний захист інших категорій населення (1070);
- 8) дослідження і розробки у сфері соціального захисту (1080);
- 9) інша діяльність у сфері соціального захисту (1090).

На сьогодні найпрогресивнішим підходом до організації бюджетного процесу у більшості країн світу визнано програмно-цільовий метод, особливістю якого є орієнтація на отримання кінцевого результату від використання бюджетних коштів. Тобто акцент переноситься з планування бюджетних витрат на планування конкретних суспільних результатів, як поточних, так і перспективних, які відображаються у спеціальних програмах.

Код кожної бюджетної програми має відповідність коду функціональної класифікації і поглиблює її. Програмна класифікація видатків державного бюджету відповідно до вимог частини другої статті 40 Бюджетного кодексу України щорічно визначається у законі про Державний бюджет України".

Статті 87, 88 та 89 Бюджетного кодексу України детально висвітлюють розмежування видатків між бюджетами різних рівнів, які спрямовуються на фінансування заходів соціального захисту та соціальної сфери, а сам механізм розрахунку обсягів міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання, субвенцій і коштів, що передаються до бюджету вищого рівня) визначений відповідними постановами Кабінету Міністрів України.

У постанові Кабінету Міністрів України “ Про затвердження Порядку фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення за рахунок субвенцій з державного бюджету” від 04.03.2002 р. № 256 зі змінами, внесеними 08.09.2004 р., передбачено, що фінансування видатків місцевих бюджетів за державними програмами соціального захисту населення провадиться за рахунок субвенцій, передбачених Державним бюджетом України на відповідний рік у межах обсягів, затверджених в обласних бюджетах, бюджетах міст Києва та Севастополя, міст обласного значення та у районних бюджетах на зазначені цілі. Забороняється фінансування місцевих програм соціального захисту населення за рахунок субвенцій з державного бюджету [59].

Бюджетне фінансування соціального захисту населення здійснюється у декілька стадій: планування видатків, акумуляція коштів до бюджету, розподіл за різними статтями видатків, передача коштів на місця задля визначених цілей.

Формування бюджетних видатків починається з планування. Воно має спиратися на ґрунтовне вивчення потреб населення. За основу береться очікуване виконання бюджету за видатками за попередній період. Звітні дані про виконання бюджету за видатками, що є в розпорядженні як Міністерства фінансів України, так і фінансових органів, як правило, за півріччя, доповнюються оцінкою очікуваного виконання показників за видатками за період, який залишається до кінця року. Аналіз звітних показників і оцінка перспективи до кінця року дають змогу визначити очікуване виконання бюджету за видатками. З одержаних видатків виключаються ті, яких не буде у плановому році [4].

Планування витрат на соціальний захист та соціальне забезпечення на місцевому рівні здійснює управління праці та соціального захисту населення державної адміністрації відповідно до територіальної підлеглості. Воно забезпечує складання бюджетних запитів відповідно до вимог інструкції з підготовки бюджетних запитів, з урахуванням звітів про виконання паспортів бюджетних програм, а також висновків про результати контрольних заходів, проведених органами, уповноваженими на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства у терміни та порядку, встановлені Міністерством фінансів України. Управління праці та соціального захисту населення державної адміністрації, відповідно до ст. 35 Бюджетного кодексу України, складає бюджетні запити на наступний рік, які розробляються на основі фактичних видатків за попередній рік, наявного контингенту, з урахуванням коефіцієнту інфляції. Усі показники бюджетних запитів формуються на основі бюджетної класифікації.

Бюджетний запит є важливим плановим документом, який виступає першоосновою для формування бюджету за програмно-цільовим методом, в

якому визначаються основні компоненти: ціль програми, завдання програми і показники її виконання. Повноваження учасників бюджетного процесу під час формування бюджетного запиту наведено на рис. 2.6.

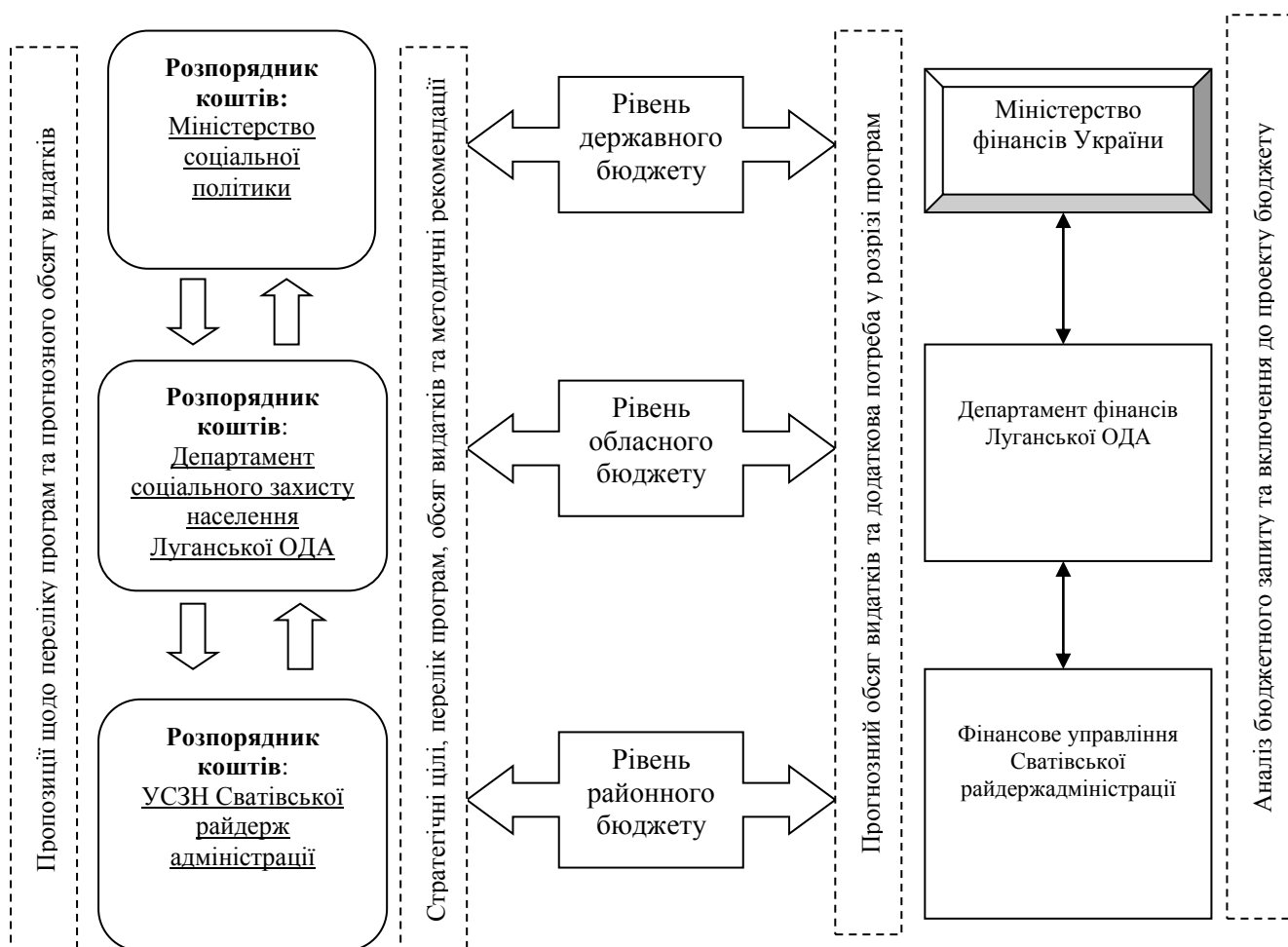


Рис. 2.6. Роль і місце Управлінні соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації в процесі формування запитів та паспортів бюджетних програм різного рівня

У 2013 р. наказом Мінфіну від 06.06.2013 № 687 затверджено Інструкцію з підготовки бюджетних запитів, згідно з якою розгорнутий заповнений бюджетний запит містить показники, сформовані за розділами: форма 1 – загальний запит за всіма бюджетними програмами ГРК, форма 2 – індивідуальний запит по кожній програмі на плановий та прогнозний періоди, форма 3 – додатковий запит, який включає обґрунтування додаткової потреби у видатках на плановий та прогнозний періоди [9].

Враховуючи, що головному розпоряднику щорічно доводиться Міністерством фінансів граничний обсяг видатків, інформація щодо додаткової потреби у прогностичному періоді може бути корисною при плануванні бюджету на середньостроковий період.

Інформація, що міститься у Формі-2, застосовується для складання паспорта бюджетної програми з урахуванням бюджетних асигнувань, затверджених законом про Державний бюджет України.

Бюджетний запит повинен містити інформацію, яка забезпечить проведення аналізу досягнутих результатів реалізації бюджетної програми у минулому та теперішньому періодах, дозволить спрогнозувати її виконання у запланованому періоді, допоможе співставити їх з витраченим обсягом коштів та визначить необхідність подальшого виконання програми. Міністерством фінансів України затверджено наказ від 17.05.2012 р. № 608 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм», яким передбачено здійснення оцінки ефективності бюджетних програм при складанні проекту державного бюджету та при виконанні державного бюджету [98].

З метою забезпечення ефективного управління бюджетними ресурсами країни результати моніторингу та оцінки ефективності бюджетних програм мають стати основою для прийняття рішення про необхідність виконання програми протягом бюджетного періоду, а також про включення програми до проекту бюджету. Слід зазначити, що система моніторингу потребує розроблення, а при проведенні оцінки виконання програми основна увага приділяється касовому виконанню бюджету та цільовому використанню бюджетних коштів.

Передача коштів на місця задля реалізації програм соціального захисту здійснюється наступним чином: головний розпорядник бюджетних коштів (Міністерство соціальної політики), у межах доведених обсягів асигнувань, розподіляє їх за бюджетною програмою між регіонами та розпорядниками нижчого рівня, це обласні департаменти соціального захисту населення, які, у свою чергу, доводять ці асигнування до управлінь соціального захисту населення у районах та містах.

Щорічно законом України про Державний бюджет України на відповідний рік з державного бюджету передбачаються субвенції місцевим бюджетам на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення. За терміном «субвенція» стоїть фактичне перерахування коштів для використання на певну мету.

Ці субвенції перераховується місцевим бюджетам відповідно до вимог Порядку фінансування видатків місцевих бюджетів на здійснення заходів з виконання державних програм соціального захисту населення за рахунок субвенцій з державного бюджету, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 4 березня 2002 року № 256 [59].

Казначейство перераховує субвенцію на рахунки фінансових органів обласних державних адміністрацій відповідних місцевих бюджетів щомісячно п'ятого та двадцятого числа, одразу після отримання від фінансових органів інформації щодо фактично нарахованих сум допомог. Ці кошти розподіляються обласними фінансовими органами між місцевими бюджетами областей на підставі платіжних доручень, які надаються до органів казначейства. Отримавши платіжні доручення, органи казначейства того ж дня перераховують кошти субвенції на рахунки фінансових органів нижчого рівня – районних державних адміністрацій. Після цього, на підставі розпоряджень районних фінансових органів кошти потрапляють на рахунки управлінь соціального захисту населення районних та міських державних адміністрацій. І вже на підставі платіжних доручень управлінь соціального захисту населення, кошти перераховуються Українському державному підприємству поштового зв'язку «Укрпошта» та уповноваженим банкам згідно з Порядком призначення і виплати державної допомоги.

Висновки до розділу II

Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації фінансується з державну бюджету і забезпечує реалізацію державної соціальної політики на території Сватівського району у сфері соціального захисту населення.

В Управлінні соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації виконання фінансової роботи, враховуючи невеликий розмір установи та її рівень в бюджетній ієрархії, покладено на бухгалтерську службу.

Важливим етапом у здійсненні фінансової роботи в установі є фінансове планування кошторису установи, яке здійснюється на підставі затверджених Луганською обласною державною адміністрацією бюджетних запитів. Основним і єдиним джерелом надходження коштів є бюджетні асигнування. При чому спостерігається зниження загальних надходжень у 2016 році у порівнянні з 2015 роком на 144 091,00 грн. або на 14%. Це обумовлено економією бюджетних коштів у 2016 році. У 2017 році фінансування було збільшено на 196 280 грн. або на 21%, в результаті чого загальне зростання доходів склало 5% або 52 189 грн. Аналізуючи напрямки використання асигнувань можна зробити висновок, що основною статтею видатків в установі є заробітна плата працівників та нарахування на неї. Вони займають близько 95 % загального обсягу видатків.

Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації здійснює фінансову роботу по забезпеченню реалізації програм соціального захисту населення шляхом формування бюджетних запитів та паспортів бюджетних програм. Бюджетний запит є важливим плановим документом, який виступає першоосновою для формування бюджету за програмно-цільовим методом, в якому визначаються основні компоненти: ціль програми, завдання програми і показники її виконання.

РОЗДІЛ III. НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ РОБОТИ В УСТАНОВАХ СОЦІАЛЬНОГО ЗАХИСТУ НАСЕЛЕННЯ

3.1 Проблеми кошторисного фінансування бюджетних установ та напрями їх подолання

Проблеми кошторисного фінансування є типовими для бюджетних установ, оскільки їх діяльність є жорстко регламентованою. В таблиці 3.1. представлені існуючі проблеми таких установ та окреслені напрями їх подолання. Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації не є виключенням в існуючій ситуації.

Кошторисне фінансування, як форма фінансування, не передбачає достатньо стимулів до ефективного та найбільш раціонального використання бюджетних коштів. Також дана форма фінансування не передбачає тісного взаємозв'язку між обсягами фінансування бюджетної установи та результатами її діяльності. Таким чином необхідно проводити значні зміни у сам процес надання коштів із бюджету, запроваджувати нові методи та принципи фінансування.

Існуюча форма фінансування бюджетних установ, а саме кошторисна, породжує таке явище, як залишковий метод фінансування. Тобто, спочатку обираються основні напрями розподілу бюджетних коштів, а саме на економіку, оборону, державне управління, а залишки коштів вже спрямовуються на інші сфери діяльності. Доволі часто складається ситуація, коли певна галузь, і як результат бюджетні установи даної галузі, на постійній основі не отримують повного фінансування і повинні здійснювати свою діяльність, виходячи із наявних коштів. Як результат, відсутнє таке явище, як зростання заробітної плати робітників, покращення інформаційної бази, комп'ютерного забезпечення тощо [45].

Також фінансування на основі кошторису не передбачає цілі отримання ефекту від здійснення видатків за рахунок бюджетних коштів.

Сам процес виділення коштів із бюджету зовсім не означає одержання ефекту. Кошти просто виділяються на основі затверджених кошторисів, а результат використання даних коштів є зовсім неважливим. Головною метою наразі є цільове використання виділених коштів. Дійсно, можна використати надані кошти на певні визначені цілі, але це ще не означає, що буде отримано суспільний ефект. Адже бюджетні установи мають на меті задоволення потреб суспільства в соціальному захисті, зокрема.

Таблиця 3.1

Проблеми фінансування бюджетних установ і напрями їх подолання

№ з/п	Проблеми	Напрямки подолання
1.	Залишковий метод фінансування певних категорій бюджетних установ	Використання програмно-цільового методу фінансування
2.	Фінансування на основі кошторису не передбачає цілі отримання ефекту від здійснення видатків за рахунок бюджетних коштів	При визначенні обсягу асигнувань з бюджету потрібно керуватися тим скільки потрібно для досягнення запланованих результатів (ефективності) та задоволення суспільних потреб
3.	Кошти виділяються із бюджету, не враховуючи реальну потребу бюджетних установ у грошових ресурсах (на основі показників попередніх періодів)	Для визначення потреби у коштах на наступний рік повинен розроблятися план діяльності установи спрямований на досягнення поставлених цілей
4.	Включення коштів спеціального фонду бюджетних установ до спеціального фонду державного бюджету	Надання бюджетним установам більш широких можливостей у використанні зароблених коштів на власний розсуд
5.	Неузгодженість бюджетного законодавства	Приведення до належного стану нормативної та законодавчої бази
6.	Недосконалість казначейського обслуговування бюджетних установ	Усунення перешкод в процесі ефективного казначейського обслуговування бюджетів
7.	Недостатній розвиток державного фінансового контролю	Впровадження контролю як механізму ефективного управління
8.	Ведення електронного обліку програмами Excel та Word	Впровадженні автоматизованих інформаційних технологій

Нині склалась ситуація, за якої кошти виділяються із бюджету, не враховуючи реальну потребу бюджетних установ у грошових ресурсах. При виділенні асигнувань жодним чином не враховується ні зміст, ні розмір реальної потреби в коштах. Адже доволі важко в процесі затвердження кошторису передбачити усі можливі зміни, що можуть статись у процесі діяльності бюджетної установи. Орієнтація відбувається “тільки на план, складений на початку бюджетного періоду, котрий, хоча і збудований на основі попередніх показників та науково обґрунтований відповідно до потреб у фінансових ресурсах, все ж не може включити та врахувати всі можливі економічні зміни” [72, с. 39-40]. Тому відбувається дискримінація самої ідеї планування, а для бюджетних установ план є відображенням негнучкого підходу до їхньої господарської діяльності з боку держави. Крім того, у звітності немає даних, які б дозволяли відрізнити вимушене придбання товарів, робіт послуг від реально необхідного.

Оскільки планування надходжень по кошторису проводиться на основі показників попередніх періодів, - кошти можуть виділятися понад реальні потреби установ. Складається ситуація, за якої керівництвом бюджетної установи приймається рішення яким чином максимально використати виділені кошти. Негайне повернення виділених коштів не обговорюється, так як це означатиме, що в наступних бюджетних періодах буде зменшено фінансування установи. Якщо ж не вирішується питання, як використати виділені кошти, в кінці року вони перераховуються до державного бюджету, як залишок невикористаних коштів.

Як свідчить практика, в повному обсязі, за рахунок загального фонду бюджету, бюджетні установи забезпечують видатки на виплату заробітної плати, стипендії, оплату комунальних послуг, придбання продуктів харчування, якщо такі існують. А недостатність або взагалі відсутність бюджетних асигнувань на утримання матеріально-технічної бази установ призводить практично до повного фізичного та морального зносу наявної техніки, обладнання, устаткування. І Управління соціального захисту

населення Сватівської районної державної адміністрації не є виключенням, його матеріально-технічна база потребує істотного оновлення.

У цій ситуації стабілізація витрат за допомогою засобів, спрямованих на економію коштів не дасть необхідного ефекту. Як показує досвід розвинутих держав необхідним є щорічне збільшення витрат. А за обмеженості бюджетних коштів та мінімальних нормативів бюджетного фінансування досягнути його можна шляхом залучення різних позабюджетних джерел фінансування, які на сьогодні стають все більш поширеними, про що свідчить стала тенденція збільшення питомої ваги спеціального фонду в загальній сумі видатків. Однак Управління соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації не має надходжень до спеціального фонду. Звідси виникає потреба в пошуку таких джерел надходжень для управління.

На сучасному етапі бюджетний заклад є суб'єктом господарювання, якому надається право мобілізувати кошти шляхом надання платних послуг і здійснення іншої підприємницької діяльності, дозволеної діючим законодавством. Власні надходження, які отримує бюджетний заклад, включаються до спеціального фонду кошторису і використовуються на потреби за цільовим призначенням. Основними джерелами позабюджетних коштів є кошти за надання платних (договірних) послуг та спонсорські кошти, які останнім часом набувають широкого використання [45].

В сфері соціального захисту населення формування спеціального фонду не може здійснюватись за рахунок надання платних послуг тому що є не прийнятним в даній сфері, бо здебільшого управління соціального захисту населення опікується малозабезпеченими верствами населення. Тому основним джерелом надходження коштів до спеціального фонду є цільове фінансування з спеціального фонду місцевого бюджету. Так наприклад в 2015 році стало можливо провадити заправку картриджів та кондиціонерів, купувати комп'ютерну техніку за рахунок коштів спеціального фонду. Також необхідним є використання послуг мобільного зв'язку для спілкування із

громадянами з метою інформування про адресні програми уряду про матеріальні допомоги та оформлення субсидій в сфері житлово-комунальних послуг. Доцільним буде встановлення обладнання для організації електронної черги що значно підвищить рівень обслуговування громадян в установах підпорядкованих міністерству соціальної політики.

Формування і використання спеціальних фондів з метою підвищення якості виконання основних функцій бюджетних установ підвищить рівень стандартів в цілому в Україні. Значно поживають вирішення багаторічних проблем, що виникли у бюджетних установах саме в зв'язку із недостатнім фінансуванням.

Поповнити спеціальний фонд можна і за рахунок введення в експлуатацію площ тих будівель, що не використовуються через відсутність коштів на проведення капітальних та поточних ремонтів.

Одним із джерел власного фінансування бюджетних установ є також отримання допомоги від спонсорів та меценатів. Проте розвиток спонсорських зв'язків, пошук меценатів, інших подібних джерел залучення позабюджетних коштів в Україні серйозно стримується податковою політикою, що реалізує в основному фіскальні функції, а також фінансовою неспроможністю значної частини підприємницьких структур і низьким рівнем добробуту населення країни.

Розглядаючи спонсорство з боку підприємницьких структур, зазначимо, що сьогодні в Україні немає фінансових стимулів до здійснення спонсорських акцій. Щоб пожертвування бюджетним установам, а також добродійним організаціям, які спрямовують частину коштів на потреби освіти, здоров'я, соціального захисту стали регулярними, слід створити комплекс умов. Перша умова – звільнити добродійні внески від податків. Друга умова – меценати-засновники можуть проконтролювати, куди конкретно витрачаються кошти, що виділяються ними. Зарубіжний досвід засвідчив, що для цього добре підходить така організаційно-правова форма, як добродійний фонд (недержавна некомерційна організація) [75].

Однак станом на сьогодні при формуванні спеціального фонду мають місце невирішені проблеми, які негативно відображаються на виконанні функцій усіма суб'єктами бюджетних відносин. Так, держава обмежила можливості керівників бюджетних закладів стосовно диверсифікації джерел власних надходжень та їхнього використання, процес формування на управління цими надходженнями занадто централізований, не використовуються повною мірою можливості збільшення обсягів спеціального фонду, недосконаліми є законодавче та нормативне забезпечення управління цим фондом.

Так у статті Матросової В.О. вважається недоцільним включення коштів спеціального фонду бюджетних установ до спеціального фонду державного бюджету. Таким чином закріплено тісний взаємозв'язок між джерелами надходження коштів до спеціального фонду із напрямками їх використання. Як результат, бюджетна установа не має права використовувати зароблені кошти на власний розсуд. Саме це обмеження не дає стимулів до розвитку, пошуку шляхів наповнення спеціального фонду кошторису. Бюджетні установи не зацікавлені в отриманні якомога більших обсягів надходжень, адже в подальшому вони не зможуть вільно розпоряджатись отриманими коштами. Відзначається, що в сучасних реаліях відсутня фінансова автономія бюджетних установ [45].

Проаналізувавши сучасний стан нормативно-правового забезпечення, можна дійти висновку, що ні впровадження моделі часткової автономії, ні інші інноваційні рішення не можуть бути здійснені без удосконалення та систематизації бюджетного законодавства. На думку Нечипорук Н.В. сучасне бюджетне законодавство є декларативним і таким, яке практично не застосовується [47]. Зазначається, що часто одне й те саме питання трактується по-різному. Тому існує необхідність більш чітко роз'яснення всіх аспектів бюджетної діяльності, в тому числі діяльності бюджетних установ. Для цього потрібно привести до належного стану усю нормативну та законодавчу базу. Це кропіткий процес, який не може бути виконаний у

короткі терміни, тому потрібно вже приступати до його виконання. Це надасть шанс, що протягом кількох років діяльність бюджетної сфери зазнає позитивних змін.

Під час реалізації видаткової частини державного бюджету головні розпорядники бюджетних коштів виділяють асигнування підпорядкованим їм розпорядникам коштів другого рівня, котрі, в свою чергу перерозподіляють видатки безпосереднім користувачам бюджетних коштів відповідно до затверджених на початок року показників. Таким чином, у щомісячному режимі проводиться повторне псевдопланування та підтвердження виділеними асигнуваннями запланованих видатків, котрі фактично дублюють роботу, виконану на початок бюджетного року. Тому вплив на розпорядників коштів третього рівня та одержувачів бюджетних коштів, котрий необхідний з боку вищої установи, можливий тільки через зміну планових показників за тих чи інших обставин. Якщо головні розпорядники та розпорядники другого рівня зосередять увагу на плануванні, а не займатимуться невиправданим перерахуванням виділених асигнувань під вже заплановані видатки, то виникають можливості для реальної економії трудових ресурсів. Зростання швидкості проходження грошових коштів. Під швидкістю проходження грошей розуміють “тривалість періоду між отриманням доходів державного бюджету та погашення зареєстрованих зобов’язань” [13]. Скорочення часу даного циклу можливе за рахунок виключення зайвої ланки – повторного проходження грошових потоків від вищих до нижчих за положенням розпорядників.

Ще одним недоліком в організації фінансової роботи в бюджетних установах є те, що “органи казначейства не мають безпосереднього доступу до бухгалтерій бюджетних установ” [13]. Це не дає змоги казначейству своєчасно контролювати стан кредиторської і дебіторської заборгованостей бюджетних установ.

Варто зазначити, що покращення фінансового забезпечення бюджетних установ можливе не лише за рахунок пошуку додаткових джерел

фінансування, але й шляхом ефективного використання наявних. Для забезпечення цього формування та використання фінансових ресурсів має підлягати достатньому фінансовому контролю.

За своєю економічною сутністю фінансовий контроль – це комплекс заходів, що вживаються законодавчими і виконавчими органами влади всіх рівнів, а також спеціально створених установ, для забезпечення законності та ефективності формування, володіння та використання фінансових ресурсів з метою захисту фінансових інтересів держави, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян, а також успішного досягнення поставлених цілей у сфері фінансів [24, с. 42].

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. Збережені за рахунок ефективного контролю кошти можна використати на компенсаційні та заохочувальні виплати працівникам, проведення ремонтних робіт, матеріально-технічне забезпечення установи тощо. Проте щоб впливати на діяльність бюджетних установ та їх фінансове забезпечення фінансовий контроль має бути ефективно організований на державному рівні.

Недостатній розвиток державного фінансового контролю в Україні спричинений не відсутністю його інституціональної структури, а слабкістю теоретичної та методичної бази, недоліками в організації процесу контролю. Однією з проблем, які існують на сьогодні у системі фінансового контролю України є те, що досі не розроблено системного підходу і чіткого переліку бюджетних правопорушень, що на практиці призводить до вільного трактування цього терміна як з боку контрольних органів, так і підконтрольних об'єктів. У законодавчих актах тільки загально окреслено

поняття «бюджетне правопорушення», що в багатьох випадках унеможлиблює застосування відповідних стягнень та покарань до порушників. Також не вироблено механізму встановлення ступеня відповідальності за бюджетні правопорушення.

Тому, необхідно посилити положення щодо відповідальності за порушення фінансової дисципліни. Для цього слід розробити та затвердити відповідний правовий акт, який би містив повне визначення терміну «бюджетне правопорушення», конкретний перелік бюджетних правопорушень та міру відповідальності щодо кожного з них. Це частково унеможливить ухилення від покарання осіб, відповідальних за фінансові махінації.

Актуальним залишається також питання чіткого розподілу завдань контролюючих органів у державі, оскільки прослідковується дублювання функцій органами державного фінансового контролю. Крім того, виникає ситуація коли окремі сфери державних фінансів можуть досить слабо контролюватися, а інші, навпаки, підпадають під надмірний контроль зі сторони відповідних служб. Це досить часто заважає основній діяльності установ. З цією метою слід чітко розмежувати функції і повноваження контрольних органів, визначивши їх основні завдання, регламентувати відносини між суб'єктами та об'єктами контролю, встановити відповідальність уповноважених посадових осіб та затвердити сказане вище на законодавчому рівні. Також слід оптимізувати кількість суб'єктів, що здійснюють контроль за використанням бюджетних коштів, а витрати на їх утримання повинні оправдовувати себе. Всі ці заходи дозволять з меншими затратами виявляти порушення у використанні коштів та вчасно їх ліквідувати, тобто покращувати фінансове забезпечення установ [36, с. 144].

В Україні фінансовий контроль значно зосереджений на поточному контролі. У практичній діяльності його застосовують переважно як засіб силового впливу на суб'єкти господарювання усіх форм власності. Світова

практика розвинутих країн довела ефективність іншого підходу: контроль не заради контролю, а контроль як механізм ефективного управління. Державний контроль, що обмежується перевіркою законності й цільового використання бюджетних коштів, є неефективним; головною проблемою органів фінансового контролю є те, що вони фіксують допущені порушення, тоді як їх потрібно передбачати й попереджати.

Тому, у процесі переходу до ринкових відносин дедалі важливішу роль відіграє превентивний фінансовий контроль. Він здійснюється на етапі розгляду і прийняття рішень з фінансових питань. У зв'язку з цим доцільно було б залучати органи державної фінансової інспекції до здійснення попереднього контролю на стадії формування кошторисів доходів і видатків бюджетних установ, або уповноважити фінансові органи та органи Державної казначейської служби здійснювати, крім поточного, ще й попередній контроль за формуванням фінансових ресурсів бюджетних установ та організацій [36, с. 186].

Для забезпечення відповідними органами оперативного контролю за цільовим, повним та раціональним використанням коштів бюджетними установами необхідна повна інформація, яку отримують за допомогою даних бухгалтерського обліку. Показники обліку служать для проведення усестороннього аналізу з метою вибору ефективних методів бюджетного фінансування, уникнувши при цьому можливих ризиків.

На сьогоднішній день більшість бюджетних установ використовує для ведення електронного обліку програми Excel та Word. Проблемою є те, що жодна із вказаних програм не дає можливості вести бухгалтерський облік як систему: на їх базі можливо лише виконання певних функцій (формування аналітичних показників і документи, відображати господарські операції, планувати доходи і видатки тощо не як систему, а як окрему операцію). Звичайно, для управління та контролю бюджетними установами цього недостатньо.

З метою більш раціонального використання фінансових ресурсів бюджетними установами необхідним є удосконалення технології обліку й опрацювання економічної інформації, представлення її у систематичному, повному вигляді для прийняття управлінських рішень. Такі зміни у технології вимагають застосування нових знань, сучасних методів, що на даному етапі можливо при впровадженні автоматизованих інформаційних технологій, що дозволяють не тільки зменшити об'єм часу на обробку економічної інформації, але й сприятимуть підвищенню якісного рівня всього облікового процесу, використанню в повному обсязі наявного ресурсу бюджетних установ [51, с. 197].

3.2. Модернізація фінансового забезпечення програм соціального захисту населення

Найважливіший пріоритет соціальної держави, якою відповідно до Конституції є Україна, — забезпечення соціальних і економічних прав громадян, реалізація принципів соціальної захищеності та соціальної справедливості. Удосконалення соціального захисту як одного з базових прав громадян у соціальній державі нерозривно пов'язане з рівнем і перспективами економічного розвитку та не може здійснюватися без відповідного фінансового забезпечення. Бюджетні ресурси разом із державними соціальними фондами є фінансовою базою здійснення соціальних перетворень. Важливу роль у забезпеченні перерозподілу доходів із метою підтримання сприятливого соціального клімату, соціального захисту та соціального забезпечення населення, зменшення майнового розшарування громадян відіграє бюджет.

Політика соціальних виплат і гарантій має ґрунтуватися на об'єктивній економічній ситуації. На сьогодні Україна займає лідируючі

позиції у світі за кількістю категорій пілґ, які законодавчо передбачені майже для 18 млн громадян[62].

Хоча в Україні загальний обсяг видатків у сфері соціального захисту й соціального забезпечення доволі значний навіть порівняно з розвинутими європейськими країнами, якість послуг та ефективність заходів соціального захисту залишаються невисокими, а соціальні потреби найуразливіших категорій населення не задовольняються належним чином.

Отже, комплексне соціальне забезпечення потребує чималих бюджетних коштів, а також відповідних контролю та оцінки їх ефективності. Серед науковців і експертів триває дискусія щодо оптимальних механізмів побудови й розвитку системи соціального забезпечення, зокрема визначення обсягу фінансування цієї системи (у відсотках ВВП та на одну особу населення); секторного розподілу коштів на її фінансування. Окремі дослідники доводять ефективність і виступають за бюджетне фінансування системи соціального забезпечення та її організації, інші обґрунтовують доцільність використання на ці потреби тільки системи соціального й приватного страхування, надаючи перевагу щодо забезпечення відповідних соціальних послуг приватним установам. Між тим успішність організації соціального забезпечення та його фінансування великою мірою залежить і від структури ринку праці, частки легально зайнятих найманих працівників у їх загальній кількості та розміру нелегального сектору економіки.

Незважаючи на тісний взаємозв'язок ВВП, рівня загальних державних витрат, доходів населення країни та обсягу витрат на соціальне забезпечення, не можна стверджувати, що комплексне, ефективне соціальне забезпечення є обов'язковим елементом соціальної політики лише окремих країн. Держави з низьким рівнем доходів, поширеною бідністю та значною часткою нелегального сектору економіки потребують соціального забезпечення більше за інші. Численні науково-практичні дослідження як зарубіжних, так і українських експертів із розвитку соціальної сфери свідчать, що соціальне

забезпечення в таких країнах може бути не тільки фінансово доступним, а й необхідним фактором довгострокового стійкого економічного зростання [62].

Для фінансування програм соціального забезпечення потрібен певний обсяг вільних фінансових ресурсів, водночас розширення соціального забезпечення створює додаткові стимули для їх отримання. Утім, країни з порівнянними обсягами ВВП, державних коштів приймають дуже різні рішення щодо того, яку частину цих ресурсів слід спрямувати на фінансування соціального забезпечення: окремі країни з незначними державними витратами надають вагому їх частку на соціальні програми, а деякі з тих, що мають високий рівень державних витрат, неохоче фінансують великомасштабні програми соціального забезпечення. Коли досягнуто певного рівня державних доходів, уряди можуть ретельніше підійти до вибору державних програм, у які належить інвестувати ресурси. Але це не означає, що вибір зробити легко: будь-яке рішення зумовлює витрати, крім того, при їх плануванні слід поєднувати механізми демократії, що надають можливість урахувати переваги суспільства, з детальним кількісним аналізом соціальних витрат для різних варіантів[71].

В Україні необхідність модернізації соціального захисту населення визнано стратегічним пріоритетом держави. За класифікацією Міжнародної організації праці (МОП) Україна включена до групи країн із повним соціальним забезпеченням, тобто таких, де рівень державних витрат на соціальне забезпечення є досить високим.

За результатами досліджень МОП і МАСЗ найбільших успіхів у забезпеченні довгострокового стійкого розвитку та зниженні рівня бідності досягли ті країни, котрі створили розгалужені системи соціального забезпечення, водночас усі вони мають відкриті економіки. На наш погляд, сучасна система соціального захисту населення повинна більшою мірою виконувати стимулюючу, а не компенсаційну функцію, що характерно для американської моделі такої системи [25]. Ця модель є найбільш лібералізованим варіантом, який базується на принципі відокремлення

системи соціального захисту населення від вільного ринку та захисті лише тих, хто не має інших доходів, окрім соціальних виплат, при цьому забезпечуються досить високі рівень і якість життя основної частини населення. Утім, американська модель має певні недоліки щодо забезпечення соціальної справедливості.

Модель, що застосовується в скандинавських країнах [34], є найбільш соціалізованою: соціальна політика тісно пов'язана з державним регулюванням економіки, котре має чітко виражену соціальну спрямованість, тобто економіка найбільшою мірою працює на задоволення потреб членів суспільства. Для цих країн характерні доволі висока частка ВВП (понад 50 %), яка розподіляється через бюджет, акумулювання в руках держави значних фінансових ресурсів, домінування ідеї рівності й солідарності в здійсненні соціального захисту населення, активна попереджувальна соціальна політика (насамперед у сфері зайнятості), жорстка політика доходів, високий рівень соціального захисту населення, що забезпечується здебільшого за державні кошти.

Німецька модель, котра застосовується у ФРН, Франції, Австрії [66], відрізняється великою часткою ВВП, що перерозподіляється через державний бюджет (близько 50 %), розвинутою системою соціального захисту населення на основі залучення коштів держави й підприємців

Слід зазначити, що на сьогодні будь-яка модель навряд чи існує в “чистому вигляді” — економічна ситуація вимагає кожного разу творчо підходити до здійснення соціального захисту населення, тобто застосовувати різні форми й методи. Типовим прикладом є англосаксонська модель, або модель Беверіджа (Великобританія, Ірландія), котра є проміжною між лібералізованою американською та соціально орієнтованими шведською й німецькою моделями [10]. Для неї характерне активніше, ніж у ліберальній, регулювання соціальних процесів із боку держави, проте нижчий, ніж у останніх двох моделях, рівень оподаткування й перерозподілу ВВП через державний бюджет (щонайбільше 40 %), а також приблизно рівний розподіл

витрат на соціальне забезпечення між державою та приватним сектором, пасивна державна політика на ринку праці.

Існує думка, що Україні більше підходить останній варіант, але з урахуванням соціально-економічних, демографічних та інших національних особливостей [62].

Незважаючи на значні суми державних видатків, що спрямовуються на соціальні програми, широкий перелік форм соціальної підтримки населення, перевагами якої в Україні користується значна частина суспільства, не всі заходи виявляються ефективними. Узагальнення праць науковців, що досліджують проблеми фінансового забезпечення розвитку соціальної сфери в Україні, дозволяє узагальнити основні чинники, що визначають кризові прояви у фінансуванні системи соціальної підтримки:

1) надто широкий перелік соціальних зобов'язань держави, що супроводжується відсутністю реально гарантованого фінансового забезпечення, постійним недофінансуванням соціальних видатків, неврахуванням реальних макроекономічних передумов та перспектив надходжень до дохідних частин бюджетів при плануванні соціальних видатків майбутніх періодів;

2) недосконалість системи адміністрування фінансових ресурсів, що спрямовуються на соціальні цілі; розпорошеність бюджетних ресурсів та дублювання управлінських функцій щодо розподілу соціальних видатків поміж різних гілок виконавчої влади (зокрема, відповідальність за формування державної політики у сфері соціального захисту, надання населенню допомог, пільг і житлових субсидій несе Міністерство праці та соціальної політики України, в той час як відповідальність за обґрунтованість потреби в коштах відповідних субвенцій, їх своєчасне і повне надходження до місцевих бюджетів – Міністерство фінансів України); неможливість концентрації бюджетних коштів на пріоритетних напрямках соціального розвитку територіальних громад;

3) надмірна централізація управління фінансовими потоками, що спрямовуються на соціальну підтримку населення, недосконалість законодавчого регулювання прав органів місцевого самоврядування щодо здійснення повноважень у сфері соціального забезпечення;

4) непрозорість формування міжбюджетних відносин унаслідок відсутності нормативів фінансової забезпеченості щодо відповідних галузей або вартісних стандартів надання соціальних послуг;

5) низька ефективність витрачання бюджетних коштів на соціальні цілі внаслідок повільного та непослідовного впровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі як на державному, так і на місцевому рівнях; фактична відсутність ефективного контролю, аудиту та системи оцінки діяльності установ соціальної сфери (із визначенням мети діяльності та критеріїв досягнення цієї мети) та ефективності відповідних видатків;

б) відсутність прогнозу розвитку галузей соціальної сфери, які б включали послідовність реформ та розрахунок коштів на фінансування галузей, включаючи фінансування реформ.

Незважаючи на значний рівень фінансового забезпечення соціальних видатків, система соціального захисту населення в Україні є недостатньо ефективною з точки зору доступності та якості надання соціальних послуг і соціальної допомоги, не відповідає вимогам соціальної справедливості, переважає категоріальний підхід до надання соціальної допомоги. Однак саме збільшення видатків на соціальний захист не приведе до підвищення їх ефективності. Обов'язковою умовою раціонального використання державних ресурсів є адресність їх розподілу, надання коштів тим, хто цього найбільше потребує, тобто найуразливішим верствам населення. При цьому достатнім ефектом бюджетних соціальних витрат можна вважати досягнення малозабезпеченими сім'ями мінімального прожиткового стандарту, прийнятого в суспільстві.

Забезпечення адресності полягає у спрямуванні соціальної допомоги саме тим, хто її потребує. Перевагою адресної форми соціальної підтримки є те, що в умовах обмеженості бюджетних ресурсів вона найефективніше забезпечує надання допомоги нужденним, сприяє обмеженню соціального утриманства шляхом запровадження соціальних контрактів і програм самозабезпечення. Тільки впорядкування системи соціальних виплат створить можливості для збільшення величини допомоги на конкретну особу [26].

Система адресної соціальної допомоги має ґрунтуватися на таких принципах:

- надання соціальної допомоги виключно з урахуванням рівня доходів домогосподарств і майнового стану;
- визначення розміру виплат соціальної допомоги на основі вартості затвердженого прожиткового мінімуму з огляду на сімейне навантаження;
- створення умов для самозабезпечення домогосподарств, стимулювання індивідуальних схем захисту, сприяння реалізації трудового потенціалу вразливих верств населення.

Розвиток системи адресної соціальної допомоги в Україні надасть можливість:

- 1) спрямувати соціальні виплати вразливим категоріям громадян, які з об'єктивних причин не спроможні допомогти собі самостійно;
- 2) досягти економічної, соціальної ефективності та соціальної справедливості шляхом перерозподілу фінансових ресурсів соціального захисту, що надаються бюджетами всіх рівнів і державними цільовими фондами;
- 3) раціонально використовувати бюджетні кошти на надання соціальної допомоги громадянам;
- 4) закласти підвалини соціальної справедливості та соціальної стабільності в суспільстві.

Зміцнення фінансової бази та підвищення фінансової незалежності місцевих бюджетів є ключовим аспектом підвищення ефективності фінансового забезпечення системи соціальної підтримки населення України. Згідно з Концепцією реформування місцевих бюджетів [39] до основних напрямів модернізації відповідного механізму фінансування належать:

- зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування;
- підвищення ефективності процесу формування видаткової частини місцевих бюджетів та децентралізація управління бюджетними коштами;
- удосконалення системи регулювання міжбюджетних відносин;
- запровадження планування місцевих бюджетів на середньострокову перспективу;
- посилення інвестиційної складової місцевих бюджетів;
- підвищення ефективності управління коштами місцевих бюджетів та посилення контролю і відповідальності за дотримання бюджетного законодавства;
- забезпечення прозорості процесу формування та виконання місцевих бюджетів.

Розширення самостійності органів місцевого самоврядування об'єктивно потребує створення *відповідної системи контролю за їх діяльністю*. Як свідчить світовий досвід, такий контроль доцільно будувати у формі:

- фінансового, який забезпечує відповідність фінансової діяльності нормам та вимогам чинного законодавства;
- адміністративного за виконанням органами місцевого самоврядування своїх функцій з точки зору ефективності використання коштів та ресурсів.

Найбільш важливого значення набуває розширення контролю з боку територіальних громад, забезпечення прозорості формування та розподілу видатків, що спрямовуються на соціальні цілі, забезпечення моніторингу цільових індикаторів за допомогою безпосередньої підзвітності органів

місцевого самоврядування перед громадськістю (територіальними громадами) та системи «зворотного зв'язку».

Децентралізація управлінських та фінансових повноважень. Як зазначалося, чинне розмежування видатків між бюджетами здійснюється за відомчим, а не за галузевим принципом, що призводить до дублювання функцій різними рівнями влади, різного рівня фінансового забезпечення закладів однієї сфери. Тому для більшої ефективності планування та фінансування видатків доцільно передати відомчі заклади соціально-культурної сфери у підпорядкування місцевим радам із закріпленням відповідних фінансових ресурсів.

Вочевидь, децентралізація видатків на заходи соціальної підтримки потребує й відповідної децентралізації джерел прибутків, які забезпечують формування ресурсної бази соціальних видатків. З огляду на це, зміна фінансування територіального самоврядування в Україні мала б стосуватися розширення значення місцевих податків, а також впровадження нової системи фінансового вирівнювання між новоутвореними населеними пунктами та областями.

Перерозподіл повноважень щодо адміністрування фінансових ресурсів держави потребує внесення певних змін до фіскальних систем. На думку фахівців Національного інституту стратегічних досліджень [58], раціональним є перехід на зв'язану модель податкової системи, суть якої полягає в закріпленні за місцевими бюджетами частки обсягу національних податків, яка не буде враховуватися при розрахунку міжбюджетних трансфертів. При цьому як найбільш ефективний захід пропонується закріплення за місцевими бюджетами 10% податку на прибуток підприємств, що створить зацікавленість для них в активізації роботи щодо сприяння зростанню надходжень даного податку та покращання умов для ведення бізнесу. А відповідне формування стимулів у місцевих органів влади у стимулюванні ділової активності на своїй території та нарощуванні доходів

від податкових стягнень є запорукою соціально-економічного розвитку регіонів та добробуту територіальних громад.

Подальше запровадження програмно-цільового методу планування бюджету.

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі – це система планування та управління бюджетними коштами у середньостроковій перспективі, орієнтована на взаємозв'язок між рівнем фінансування кожної окремої програми та очікуваними результатами від її реалізації. Тобто застосування цього методу передбачає розроблення і реалізацію бюджетних програм, орієнтованих на конкретний результат із використанням індикаторів їх виконання для оцінки ефективності проведених видатків. Завдяки цьому досягається поєднання бюджетної та соціальної політики держави. Саме тому видається доцільним відображення усіх видатків на соціальний захист населення, зокрема відповідних субвенцій із державного бюджету, у вигляді бюджетних програм. Водночас згідно зі статтею 89 Бюджетного Кодексу України видатки на державні програми соціального захисту населення є видатками місцевих бюджетів, що провадяться за рахунок коштів вищезгаданих субвенцій. Тому для того щоб перейти до комплексної системи відображення усіх видатків держави на соціальний захист населення у вигляді відповідних бюджетних програм, необхідно, щоб програмно-цільовий метод бюджетування застосовувався на усіх ланках бюджетної системи країни.

У цілому програмно-цільовий метод є одним із найбільш адекватних прийомів для розбудови механізмів фінансування системи соціальної підтримки населення в Україні, оскільки він: орієнтується на надання якомога більшого обсягу соціальних послуг населенню на одиницю витрачених грошових коштів; здатний демонструвати стандарт послуги відповідно до пріоритетів людського розвитку; забезпечує як реалізацію функції контролю за цільовим використанням бюджетних коштів, так і оцінку результатів діяльності закладу / установи на основі досягнення

встановленого показника / індикатора людського розвитку; може використовуватися за всіма напрямками витрачання бюджетних коштів, що впливають на стан людського розвитку; може застосовуватися як на державному, так і на місцевому рівні, що є основою ефективної реалізації державної соціальної політики щодо людського розвитку.

Удосконалення системи прогнозування доходів та видатків держави, зокрема місцевих бюджетів, на наступний бюджетний період і розроблення прогнозу середньострокових показників місцевих бюджетів є важливою передумовою успішного запровадження програмно-цільового методу на місцевому рівні. На сучасному етапі Україна переживає значні демографічні зміни, які вочевидь вплинуть на формування потреби у соціальних послугах та інших заходах соціальної підтримки населення, потребуватимуть істотної переорієнтації фінансових потоків у межах бюджету та позабюджетних фондів. З метою належної підготовки до таких змін необхідно розробляти спеціальні методики впровадження довгострокових демографічних прогнозів до бюджетного прогнозування, а їх результати повинні бути використані при розробленні стратегічних рішень щодо реформування податково-бюджетної політики.

Удосконалення формули розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів. Основним завданням міжбюджетних трансфертів є забезпечення органів місцевого самоврядування фінансовими ресурсами, необхідними для ефективної реалізації державної політики, зокрема соціальної політики в частині людського розвитку. Водночас більшість науковців погоджуються, що діюча формула розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів в Україні залишається недосконалою. На думку І.Ф. Щербини [85], у цій формулі відображені спроби зберегти існуючий розподіл ресурсів між галузями, при якому витрати місцевих бюджетів визначаються насамперед наявністю об'єктів місцевого господарства, а також закладів і організацій соціального забезпечення та соціального захисту, що перебувають у підпорядкуванні місцевих органів. Існуючий

механізм надання бюджетних трансфертів із державного бюджету не враховує об'єктивні соціально-економічні відмінності між регіонами, що передбачають різні структури й обсяги надання суспільних благ і послуг населенню, і призводить до розпорошення коштів між багатьма державними й суб'єктами господарювання та їх неефективного використання.

Формула розподілу обсягу міжбюджетного трансферту (дотації вирівнювання) не враховує саме реальну потребу в отриманні населенням обсягів і видів соціальних послуг належної якості та фактори, що впливають на ці послуги (рівень захворюваності та інвалідності, заходи з профілактики тощо). За сучасних умов визначити обґрунтованість певної суми, що витрачається на фінансування соціальних послуг, неможливо, оскільки відсутні стандарти надання таких послуг. Тому для забезпечення прозорості й об'єктивності визначення реальних потреб місцевих бюджетів необхідно запровадити відповідні стандарти, що визначатимуть обсяг послуг, їх якість, вартість і реальну грошову забезпеченість бюджетними ресурсами за умови жорсткої процедури контролю та відповідальності місцевої влади перед громадою.

На відміну від діючого наразі в Україні підходу міжбюджетні трансферти мають бути програмними середньостроковими видатками. Причому ці трансферти можуть формуватися і як спеціальні бюджетні програми, спрямовані на розширення можливостей людського розвитку, і як програми, що передбачають вирішення масштабних проблем. Перший вид програм повинен застосовуватися до цільових міжбюджетних трансфертів – субвенцій на соціальні витрати, другий доцільно використовувати щодо дотації вирівнювання.

Підсумовуючи викладене, доходимо висновку, що для модернізації системи соціального захисту в Україні насамперед необхідно (табл. 3.2):

— визначити основними принципами вдосконалення системи соціального захисту вразливих верств населення поєднання розвитку системи соціального захисту із фінансовою стабілізацією та економічним зростанням; дотримання

суворої дисципліни соціальних відрахувань; розвиток соціального партнерства основних груп населення, держави й підприємницьких структур; застосування як державних, так і приватних форм надання соціальних послуг;

— розбудувати систему соціального захисту на таких засадах: держава повинна забезпечувати адресне надання соціальних послуг вразливим категоріям громадян, при цьому увагу треба зосередити на працюючій частині населення, підвищити її доходи до рівня середнього класу, вартість робочої сили, а також загальний обсяг соціальних витрат, що стимулюватиме розвиток внутрішнього ринку, динаміку економічних процесів;

— здійснити поступовий перехід від субсидії виробникам до адресної підтримки споживачів, що сприятиме підвищенню ефективності, адресності допомоги, якості, а також цільовому використанню коштів, котрі спрямовуються на надання соціальних послуг вразливим верствам населення;

— знизити адміністративні витрати на надання субсидій вразливим верствам населення шляхом упровадження сучасних інформаційних технологій, зокрема смарт-карт;

— врегулювати законодавчо надання платних і безоплатних послуг, затвердити чіткий перелік обов'язків соціального працівника;

— розробити та оформити законодавчо пакети соціально значимих послуг на основі відповідних зобов'язань держави;

— встановити обґрунтовані норми й нормативи споживання соціальних послуг, у межах яких надаються пільги з їх оплати громадянам, котрі мають на них право;

— налагодити облік фактично спожитих послуг і наданих пільг для визначення фактичної величини відповідних бюджетних видатків;

— перевірити доходи вразливих груп населення з метою оптимізації обсягу бюджетних коштів на соціальний захист за рахунок тих споживачів, які не мають права на соціальну допомогу;

— запровадити локальні системи соціального захисту населення, для того щоб повною мірою охопити всі вразливі категорії громадян, котрі повинні фінансуватися за рахунок власних доходів місцевих бюджетів.

Основні положення щодо модернізації фінансового забезпечення соціального захисту населення України

<p>Чинники, що визначають кризові прояви у фінансуванні системи соціальної підтримки</p>
<ul style="list-style-type: none"> • надто широкий перелік соціальних зобов'язань держави, що супроводжується відсутністю реально гарантованого фінансового забезпечення; • недосконалість системи адміністрування фінансових ресурсів, що спрямовуються на соціальні цілі; • розпорошеність бюджетних ресурсів та дублювання управлінських функцій щодо розподілу соціальних видатків поміж різних гілок виконавчої влади; • надмірна централізація управління фінансовими потоками, що спрямовуються на соціальну підтримку населення; • непрозорість формування міжбюджетних відносин унаслідок відсутності нормативів фінансової забезпеченості щодо відповідних галузей або вартісних стандартів надання соціальних послуг; • низька ефективність витрачання бюджетних коштів на соціальні цілі внаслідок повільного та непослідовного впровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі як на державному, так і на місцевому рівнях; • фактична відсутність ефективного контролю, аудиту та системи оцінки діяльності установ соціальної та ефективності відповідних видатків; • відсутність прогнозу розвитку галузей соціальної сфери, які б включали послідовність реформ та розрахунок коштів на фінансування галузей, включаючи фінансування реформ.
<p>Напрями модернізації системи управління державними фінансами необхідні для вдосконалення фінансового забезпечення системи соціальної підтримки населення України</p>
<ul style="list-style-type: none"> • зміцнення фінансової бази та підвищення фінансової незалежності місцевих бюджетів; • створення системи контролю за діяльністю органів місцевого самоврядування, забезпечення моніторингу цільових індикаторів за допомогою безпосередньої підзвітності органів місцевого самоврядування перед громадськістю; • децентралізація управлінських та фінансових повноважень; • подальше запровадження програмно-цільового методу планування бюджету; • удосконалення системи прогнозування доходів та видатків держави; • удосконалення формули розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів.
<p>Напрями вдосконалення фінансового забезпечення соціального захисту населення</p>
<ul style="list-style-type: none"> • забезпечення адресності надання соціальних послуг вразливим категоріям громадян; • зниження адміністративних витрат на надання субсидій вразливим верствам населення шляхом упровадження сучасних інформаційних технологій; • врегулювати законодавчо надання соціальних послуг (у т.ч. платних), встановити обґрунтовані норми й нормативи споживання соціальних послуг; • налагодити облік фактично спожитих послуг і наданих пільг для визначення фактичної величини відповідних бюджетних видатків; • перевірити доходи вразливих груп населення з метою оптимізації обсягу бюджетних коштів на соціальний; • запровадити локальні системи соціального захисту населення, котрі повинні фінансуватися за рахунок власних доходів місцевих бюджетів.

Отже, реалізація завдань модернізації фінансового забезпечення соціального захисту населення є пріоритетним напрямом державної політики в соціальній сфері з огляду на складність і невідкладність проблем, що потребують розв'язання. Критеріями досягнення соціального результату такої модернізації є: поліпшення добробуту населення, якості й доступності соціальних послуг, розвиток людського капіталу, забезпечення дотримання принципів соціальної справедливості та соціальної захищеності.

3.3. Напрями удосконалення роботи установ соціального захисту населення

Розвиток економічної бази установ соціального захисту населення повинен проводитися у інституційному взаємозв'язку, взаємодії і взаємозалежності. Разом з тим, необхідною складовою розвитку установ соціального захисту населення стає економічне планування, що здійснюватиметься на основі динамічного спостереження за показниками, що визначають витрати на соціальні послуги. Для розвитку економічної бази установ соціального захисту населення потрібно ухвалювати економічні управлінські рішення, при яких ресурси необхідного складу кількості та якості отримуються і використовуються з мінімально можливими витратами.

Економічність означає відсутність марнотратства, тобто залучення до діяльності установ соціального захисту населення додаткових ресурсів, створення зайвих запасів, оплати компонентів витрат по цінах, що перевищують мінімальні. Економічність, продуктивність і результативність пов'язані між собою, оскільки вони виражають лише різні аспекти сторони ефективності витрат. Попри вищезазначене концентрація фінансових коштів від багаторівневих і багатоканальних джерел фінансування є необхідною, але недостатньою умовою для розвитку економічної бази установ соціального захисту населення.

На сьогодні становлення структури установ соціального захисту населення йде з великими труднощами. Ресурсів недостатньо і немає належної соціально-економічної результативності від їх діяльності. Спостерігається значна дистанція між задумами і їх практичним втіленням по ряду наступних причин:

1. Відсутня належна поінформованість населення щодо одержання соціальних послуг, права на їх одержання, механізму одержання соціальних послуг.

2. Існує стійка та обгрунтована в ретроспективі недовіра населення до державного регулювання приватного сектора.

3. Спостерігається край слабка економічна база системи установ соціального захисту населення, особливо помітний її занепад в періоди макроекономічної нестабільності, що обумовлено залишковим принципом фінансування таких соціально значущих установ.

4. Відсутня належна взаємодія системи установ соціального захисту населення з громадськими організаціями, не реалізуються на практиці механізми соціального діалогу щодо вирішення проблем, що виникають у соціально-економічній сфері відповідних територій.

5. Відсутній ретельний аналіз попиту і пропозиції соціальних послуг.

6. Існує складність в оформленні документів для отримання соціальної допомоги.

7. Потреби осіб з обмеженням життєдіяльності випереджають можливості установ соціального захисту населення. Дані державної звітності показують невпинне зростання кількості людей, що потребують соціальних послуг [83].

8. Спостерігається значний відсоток населення з доходами, що є нижчими за прожитковий мінімум. Як наслідок, не вдається повною мірою реалізувати можливості навіть від вже наявних резервів системи установ соціального захисту населення, пов'язаних з інтеграцією осіб з обмеженням життєдіяльності в суспільне виробництво.

Для підвищення соціально-економічної результативності державного регулювання розвитку економічної бази установ соціального захисту населення повинні бути реалізовані наступні основні функції:

- 1) вивчення і усунення проблем і труднощів державного регулювання в умовах макроекономічної нестабільності;
- 2) впровадження в практику стратегічного планування і маркетингового управління попиту і пропозиції соціальних послуг;
- 3) приріст і розподіл ресурсів;
- 4) розвиток системи взаємодії установ соціального захисту населення на територіальному та державному рівнях;
- 5) обмін фінансовими, кадровими, інформаційними ресурсами в рамках загальної системи економічних відносин;
- 6) залучення кредитів у необхідній кількості;
- 7) гармонізація внутрішньосистемних економічних інтересів на основі ефективності розподілу доходів від основної та комерційної діяльності;
- 8) ефективність зовнішньої взаємодії з постачальниками транспортних послуг, послуг зв'язку, різних продуктів, електроенергії, теплової енергії, газу.

Основним методологічним принципом при визначенні соціально-економічної результативності повинен бути принцип системного підходу, реалізація якого припускає ступінь досягнення сумарної соціально-економічної результативності від спільної діяльності всіх рівнів соціального захисту населення з урахуванням їх інтересів і витрат по реалізації поставлених цілей.

Державне регулювання часто сприймається як потенційне гальмо економічного розвитку. Необхідно на сучасному етапі підняти на належний рівень систему роботи державних інститутів. Сформована законодавча база є одним з чинників, що забезпечують стабільну роботу установ соціального захисту населення, їх фінансове забезпечення. Законодавчо підкріплена концентрація фінансових коштів від багаторівневих і багатоканальних

джерел фінансування є необхідною, але недостатньою умовою для розвитку економічної бази установ соціального захисту населення.

Все більшого значення набуває тенденція розвитку економічної бази установ соціального захисту населення як процесу державного регулювання управління розподілом фінансових ресурсів, пов'язаних з необхідністю ділити обмежені ресурси між альтернативними варіантами їх результативного використання.

Для цього необхідно проаналізувати фактичні витрати установ соціального захисту населення, визначити необхідність існування їх мережі, сформулювати консолідований бюджет соціального захисту населення і розподілити його між державною та виконавчою владою, місцевим самоврядуванням і особами з обмеженням життєдіяльності.

Не можна не назвати і наступні конкретні завдання розвитку економічної бази установ соціального захисту населення:

1) аналіз питомої ваги різноманітних структур установ соціального захисту населення, що функціонують в конкретній системі цих установ; виявлення співвідношення ролі органів влади різного рівня (від національного до місцевого самоврядування);

2) виявлення особливостей попиту і пропозиції на стратегічні цільові програми для установ соціального захисту населення;

3) прозоре і чітке розкриття ролі бюджетних коштів, призначених для фінансування стратегічних цільових програм різного рівня;

4) визначення ефективного функціонування установ соціального захисту населення по кількісних параметрах збільшення показників соціальних індикаторів людського капіталу (інтелектуальний розвиток особи, тривалість життя, рівень освіти, реальний душевий дохід, створення культу здорового способу життя, гідний рівень життя людини);

5) визначення чинників, що сприяють скороченню рівня бідності населення (підвищення рівня заробітної плати, соціального забезпечення,

диференційований рівень споживчих цін, зниження тарифів на послуги тощо);

б) визначення соціальних індикаторів, що дозволяють не тільки дати кількісну оцінку змін, що відбуваються, в системі установ соціального захисту населення, але і використовувати їх при розробці науково-обґрунтованих стратегічних цільових програм;

7) перехід від кошторисного фінансування установ соціального захисту населення до фінансування встановлюваного державного замовлення в умовах багаторівневих і багатоканальних джерел фінансування;

8) для ефективного використання фінансових ресурсів розробити методику розподілу фінансових ресурсів між установами соціального захисту населення відповідно до структури попиту і пропозиції наданих соціальних послуг.

Приведення державного внутрішнього фінансового контролю в Україні до європейських стандартів на сучасному етапі передбачає існування таких його складових: внутрішній контроль, внутрішній аудит та гармонізація на центральному рівні обох вказаних підсистем. У контексті наведених складових у магістерській роботі запропоновано впровадження внутрішнього контролю в бюджетних установах та аудиту ефективності виконання бюджетних програм як видів централізованого внутрішнього аудиту.

Із позицій системного підходу внутрішній контроль - це підсистема, яка складається із певних елементів (правил, процедур, інструкцій), пов'язаних між собою внутрішніми зв'язками. Із позицій процесного підходу внутрішній контроль визначено як процес, що поділяється на стадії із визначеними вхідними ресурсами і вихідним результатом.

Вагомою складовою системи внутрішнього контролю в бюджетних установах є контрольне середовище. Зовнішніми факторами, що впливають на контрольне середовище бюджетних установ, є стан нормативно-правового забезпечення функціонування бюджетної сфери, стан фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ, рівень ефективності та дієвості

механізму фінансового управління вищестоящих розпорядників бюджетних коштів. Внутрішніми факторами є: організаційна структура бюджетної установи, стиль та основні принципи управління, діяльність служби внутрішнього аудиту, кадрова політика, практика організації та ведення обліку, складання звітності, оцінка ризиків діяльності бюджетної установи (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Складові контрольного середовища бюджетної установи [92]

КОНТРОЛЬНЕ СЕРЕДОВИЩЕ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	
ЗОВНІШНІ ФАКТОРИ	ВНУТРІШНІ ФАКТОРИ
Стан нормативно-правового забезпечення функціонування бюджетної сфери	Організаційна структура установи, розподіл посадових обов'язків і відповідальності
	Стиль та основні принципи управління
Стан фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ	Кадрова політика
	Діяльність служби внутрішнього контролю
Рівень ефективності та дієвості механізму фінансового управління вищестоящих розпорядників бюджетних коштів	Практика організації та ведення бухгалтерського обліку, складання та оприлюднення звітності
	Оцінка ризиків діяльності бюджетної установи

Якщо вплив зовнішніх факторів дуже важко знівелювати на рівні бюджетної установи, то вплив внутрішніх факторів контрольного середовища залежить від керівництва установи.

Удосконалення системи внутрішнього контролю бюджетних установ є можливим при застосуванні контролю за центрами відповідальності. Враховуючи той факт, що бюджетні установи є неприбутковими організаціями, центри відповідальності за прибутками, інвестиціями, рентабельністю в таких установах будуть відсутні. Однак в бюджетній установі Управлінні соціального захисту населення Сватівської районної державної адміністрації можна виокремити центри доходів та центри

видатків. Центром доходів буде той підрозділ, який є відповідальним за реалізацію послуг. Центрами видатків будуть відділи основної діяльності бюджетної установи, наприклад бухгалтерія. Внутрішній контроль за показниками відповідальності того чи іншого підрозділу дає змогу посилити позитивну дію внутрішніх факторів контрольного середовища на основі впорядкування інформаційних потоків усередині установи.

У процесі розширеної характеристики внутрішнього контролю в бюджетній установі встановлено, що узагальнене коло об'єктів внутрішнього контролю в розрізі активів, власного капіталу, зобов'язань, видатків установи, джерел фінансового забезпечення, систем внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку забезпечує на достатньому рівні виконання таких функцій внутрішнього аудиту, як координаційна, аналітична, контрольна, інформаційна, захисна, консультаційна.

Ефективна система внутрішнього контролю на рівні бюджетних установ приділяє більше уваги заходам превентивного контролю, серед яких провідне місце належить аудиту ефективності бюджетних програм [91].

Процес аудиту ефективності виконання бюджетних програм є досить специфічним і має різне змістове наповнення залежно від конкретної бюджетної програми. Система показників виконання бюджетної цільової програми, яка включає абсолютні показники (показники затрат, продукту та ефекту) і відносні показники (показники економічності, продуктивності, результативності) передбачає визначення соціальної ефективності, а також дослідження показників ефекту, які мають якісний характер – вплив на престиж держави, стан здоров'я, соціальний, культурний, освітній, науковий рівень населення.

Діяльність контролюючих органів в цілому і виконання ними кожної окремої перевірки повинна супроводжуватись оцінкою ефективності контрольних дій. Однак, оцінку ефективності контролю неможливо здійснити правильно без дослідження якості контролю, оскільки саме від неї залежить кінцевий результат.

Управління якістю системи контролю повинно базуватись на процесному підході, що передбачає наявність входів до системи та виходів із неї (рис. 3.1). Сам процес повинен включати постійне поліпшення системи управління якістю контролю. Входом до системи є суспільні інтереси, які є фактично «замовником» та «ініціатором» проведення контрольних дій. Однак такі дії є неможливими без вхідних ресурсів, що фінансуються з державного бюджету. На основі управління ресурсами виконуються контрольні дії, за результатами яких проводиться оцінка, аналіз і пошук шляхів удосконалення контрольного процесу. Виходом із даної системи є результати, які призводять до задоволеності суспільних інтересів та повного або часткового відшкодування збитків до державного бюджету.

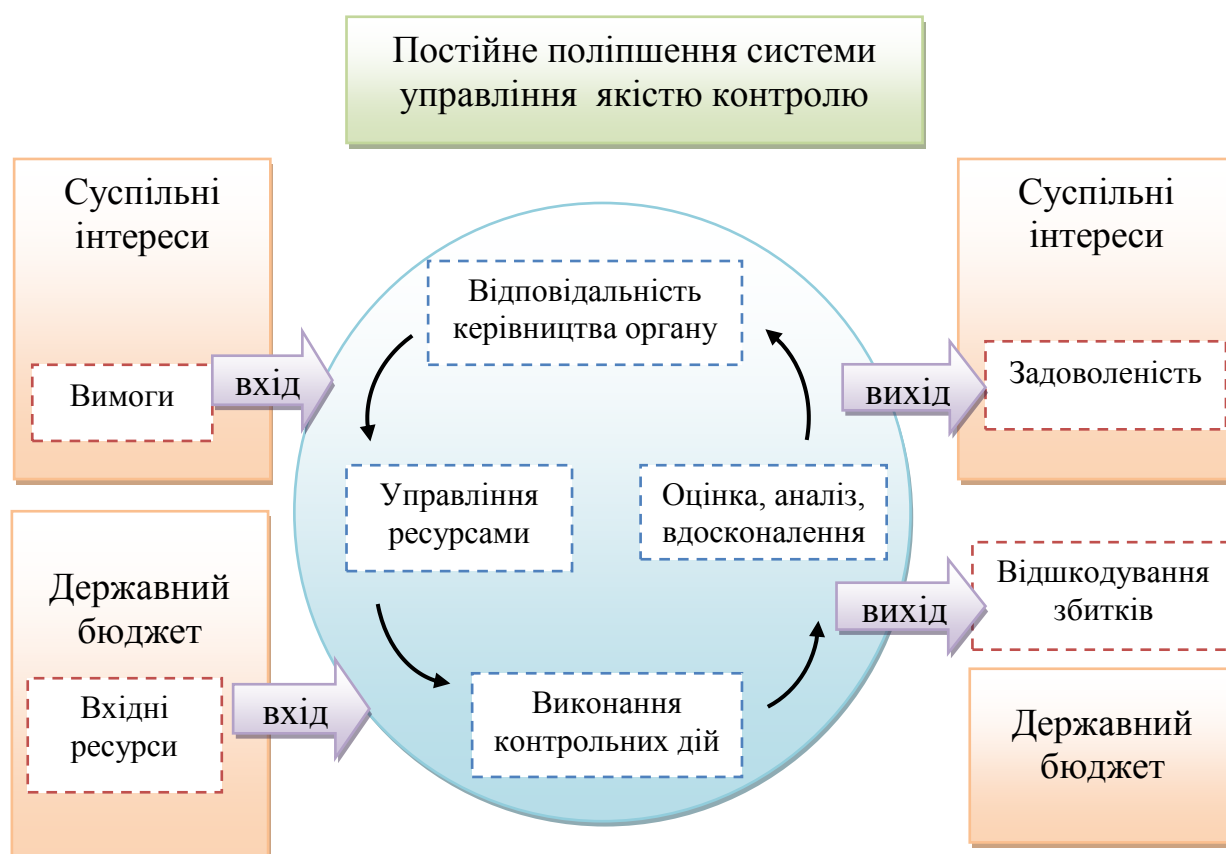


Рис. 3.1. Модель системи управління якістю контролю на рівні бюджетних установ, що базується на процесному підході [91]

До факторів, що впливають на якість контролю належать: 1) зовнішні фактори: впорядкованість нормативно-правового забезпечення, рівень економічного розвитку, політична ситуація в країні, рівень ресурсного забезпечення контролюючих органів, наявність попиту на результати контролю, рівень розвитку системи освіти державних службовців, рівень фінансової дисципліни та економічної злочинності в країні; 2) внутрішні фактори: ступінь взаємодії контролюючих органів, рівень кваліфікації працівників, рівень організації контролю, наявність чіткої мети контрольних дій, стан методичного та методологічного забезпечення контролю, наявність і ефективність інформаційних каналів.

Отже, якість контролю в бюджетних установах залежить від дуже великої кількості внутрішніх та зовнішніх факторів, вплив яких може бути досить багатоаспектним. У свою чергу, якість контролю прямо чи опосередковано впливає як на економічні показники виконання бюджету, так і на соціальні показники на рівні держави.

Висновки до розділу III

Бюджетні установи в своїй фінансовій роботі мають низьку проблем, вирішення яких змогло б зробити їх функціонування значно ефективнішим, а саме: залишковий метод фінансування бюджетних установ; фінансування на основі кошторису не передбачає цілі отримання ефекту від здійснення видатків за рахунок бюджетних коштів; планування надходжень по кошторису проводиться на основі показників попередніх періодів, в результаті чого не враховуються реальні потреби бюджетних установ у грошових ресурсах; включення коштів спеціального фонду бюджетних установ до спеціального фонду державного бюджету; неузгодженість бюджетного законодавства, недосконалість казначейського обслуговування бюджетних установ, недостатній розвиток державного фінансового контролю, ведення електронного обліку програмами Excel та Word.

Викладені пропозиції щодо напрямів модернізації фінансового забезпечення системи соціальної підтримки населення України, які ґрунтуються на зміцненні фінансової основи місцевого самоврядування, а також взаємозв'язані із проведенням реформ в галузях бюджетної сфери та інших сферах діяльності. Критеріями досягнення соціального результату такої модернізації є: поліпшення добробуту населення, якості й доступності соціальних послуг, розвиток людського капіталу, забезпечення дотримання принципів соціальної справедливості та соціальної захищеності.

Наведено пропозиції щодо удосконалення роботи установ соціального захисту населення. Запропоновано впровадження внутрішнього контролю в бюджетних установах та аудиту ефективності виконання бюджетних програм як видів централізованого внутрішнього аудиту.

Із позицій системного підходу внутрішній контроль - це підсистема, яка складається із певних елементів (правил, процедур, інструкцій), пов'язаних між собою внутрішніми зв'язками. Із позицій процесного підходу внутрішній контроль визначено як процес, що поділяється на стадії із визначеними вхідними ресурсами і вихідним результатом.