

УДК 336. 142. 5

Дем'янишин В. В.,*молодший науковий співробітник НДЧ Тернопільського національного економічного університету*

ДЖЕРЕЛА ФОРМУВАННЯ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ: СУЧАСНІ РЕАЛІЇ, ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ

Здійснено оцінку та розглянуто проблеми джерел формування спеціального фонду бюджетних установ у сучасних умовах господарювання. Запропоновано окремі напрями удосконалення цих джерел відповідно до вимог ринкової економіки.

Ключові слова: спеціальний фонд, бюджетні установи, державний бюджет, місцеві бюджети, доходи бюджету, власні надходження бюджетних установ.

Осуществлена оценка и рассмотрены проблемы источников формирования специального фонда бюджетных учреждений в современных условиях хозяйствования. Предложены отдельные направления совершенствования этих источников в соответствии с требованиями рыночной экономики.

Ключевые слова: специальный фонд, бюджетные учреждения, государственный бюджет, местные бюджеты, доходы бюджета, собственные поступления бюджетных учреждений.

Carried out assessment and discussed the problem of sources of the special fund budget institutions in the current economic conditions. We propose some ways of improving these sources in accordance with the requirements of market economy.

Keywords: special fund, budgetary institutions, the state budget, local budgets, revenues, own revenues of budgetary institutions.

Постановка проблеми. Спеціальний фонд займає важливе місце і відіграє значну роль у фінансово-господарській діяльності бюджетних установ. У цьому фонді зосереджено майже половину бюджетних ресурсів розпорядників та отримувачів бюджетних коштів. Саме цей фонд віддзеркалює найважливіші проблеми, характерні для бюджетних установ, оскільки істотно впливає на їхнє фінансове становище та фінансові можливості.

В умовах економічних трансформацій відбувається процес реорганізації фінансових відносин, що відображаються на рівні фінансового забезпечення усіх суб'єктів. При цьому зростає роль і значення власних

надходжень бюджетних установ, які є одним із найважливіших джерел спеціального фонду.

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 та управління цими надходженнями занадто централізований, не використовуються повною мірою можливості збільшення обсягів спеціального фонду, недосконалим є законодавче та нормативне забезпечення управління цим фондом.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженню окремих напрямів формування спеціального фонду присвячені праці таких науковців, як О. Василик, О. Кириленко, Ю. Пасічник, К. Павлюк, С. Свірко, В. Федосов, С. Юрій та інші. Огляд літературних джерел засвідчує про те, що сутність і зміст спеціального фонду бюджетних установ, джерел його формування тісно пов'язані з проблемами економічних перетворень, розподілу і перерозподілу ВВП, які негативно впливають на вирішення практичних питань фінансового забезпечення усіх суб'єктів бюджетних відносин.

Мета і завдання дослідження. Метою нашого дослідження є оцінка теоретичних, методологічних і практичних засад спеціального фонду бюджетних установ та обґрунтування рекомендацій щодо розвитку джерел формування цього фонду в умовах ринкових трансформацій.

Виклад основного матеріалу. Доходи спеціального фонду бюджетних установ є складовою частиною доходів спеціального фонду бюджету, які мають цільове спрямування [1, с. 12]. В економічній літературі спеціальний фонд трактується як "... грошові кошти, що є в розпорядженні держави і мають цільове призначення" [2, с. 602], "... кошти, що надходять з конкретною метою і використовують на відповідні витрати за рахунок цих надходжень" [3, с. 131] тощо.

Таким чином, спеціальний фонд бюджету і бюджетних установ відрізняється від загального чітко визначеним переліком доходів, які мають чітко цільове спрямування. Для кожної бюджетної установи доходами спеціального фонду є, як правило, власні доходи, які у процесі еволюції називали позабюджетними коштами, спеціальними коштами, власними надходженнями цих установ. Перелік цих доходів переглядався державою, однак їхнє призначення, у цілому, істотно не змінювалося. Закріплення власних доходів бюджетних установ за спеціальним фондом пов'язано з необхідністю законодавчого упорядкування окремих джерел фінансування конкретно визначених видатків, пов'язаних з не основною і частково основною діяльністю цих суб'єктів бюджетних відносин, забезпечення прозорості бюджетних потоків, збільшення обсягів бюджетних коштів та величини ресурсів бюджетних установ, які контролюються державою. Та-

кий крок, на нашу думку, можна розцінювати як посилення централізації фінансових ресурсів у руках держави та обмеження прав і свобод розпоряджатися власними коштами керівників державних закладів.

Відповідно до чинного законодавства розподіл бюджету та ресурсів бюджетних установ на загальний і спеціальний фонди, їхні складові частини визначаються Бюджетним кодексом України, щорічними законами про Державний бюджет України та рішеннями місцевих рад про відповідні місцеві бюджети.

Передача коштів між загальним та спеціальним фондами дозволяється тільки в межах бюджетних призначень шляхом внесення змін до закону про Державний бюджет України, прийняття рішень про місцеві бюджети або про внесення змін до них.

Використання коштів спеціального фонду здійснюється в межах сум, що фактично надійшли до нього на відповідну мету. На кінець бюджетного періоду Державна казначейська служба України зберігає залишки коштів на рахунках спеціального фонду для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їх цільового призначення. Уразі відсутності відповідних бюджетних призначень на наступний бюджетний період залишки коштів спеціального фонду перераховують до загального фонду бюджету [1, с. 51].

Чинне бюджетне законодавство не дозволяє створення окремих позабюджетних фондів органами державної влади, державного управління, місцевого самоврядування та бюджетними установами. Забороняється також відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів (включаючи власні надходження бюджетних установ) органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування та іншими бюджетними установами, крім випадків розміщення закордонними дипломатичними установами України бюджетних коштів на поточних рахунках іноземних банків та розміщення вищими і професійно-технічними навчальними закладами на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законодавство надає відповідне право.

Спеціальний фонд бюджету і бюджетних установ формується за рахунок двох основних джерел: цільових податкових надходжень і власних надходжень бюджетних установ. У таких сферах, як громадський порядок, безпека та судова влада, економічна діяльність, охорона навколишнього природного середовища переважають цільові податкові надходження, а в інших, зокрема, в освіті, охороні здоров'я, установах духовного та фізичного розвитку, соціального захисту та соціального забезпечення – власні надходження.

У цілому в Україні спостерігається позитивна динаміка обсягів спеціального фонду бюджетних установ. Однак ця динаміка по-різному проявляється в установах загальнодержавного та місцевого значення. Показ-

ники спеціального фонду бюджетних установ та отримувачів бюджетних коштів загальнодержавного підпорядкування характеризуються даними таблиць 1, 2.

Таблиця 1
*Динаміка обсягів спеціального фонду бюджетних установ та отримувачів бюджетних коштів загальнодержавного підпорядкування відповідно до підрозділів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету за 2002-2010 рр. *, млрд. грн.*

Групи установ відповідно до функціональної класифікації	2002 р.	2004 р.	2006 р.	2008 р.	2010 р.	Відхилення у 2010 р. порівняно з 2002 р.
Загальнодержавні функції	0,5	0,6	0,6	1,2	3,9	3,4
Оборона	1,0	1,5	0,8	2,7	2,1	1,1
Громадський порядок, безпека та судова влада	1,4	1,7	2,1	4,0	4,6	3,2
Економічна діяльність	2,2	7,2	11,2	20,0	30,2	28
Охорона навколишнього природного середовища	0,1	0,1	0,6	0,9	0,7	0,6
Житлово-комунальне господарство	0,1	–	–	0,1	0,8	0,7
Охорона здоров'я	0,5	0,7	0,9	1,2	1,6	1,1
Духовний та фізичний розвиток	0,1	0,1	0,2	0,2	2,6	2,5
Освіта	2,4	2,9	4,3	6,8	8,6	6,2
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2,2	2,9	5,4	7,1	4,8	2,6
Разом	10,5	17,7	26,1	44,2	59,9	49,4

* Складено автором на основі [4]

Як свідчать наведені у таблицях дані, абсолютна величина спеціального фонду розпорядників та отримувачів бюджетних коштів загальнодержавного значення з часу прийняття Бюджетного кодексу України (протягом 2002-2010 рр.) зростає у 5,7 разів і становила у 2010 р. 59,9 млрд. грн.

Високі темпи збільшення обсягу цього фонду спостерігаємо у сферах духовного і фізичного розвитку (26 разів), економічної діяльності (13,7 разів), житлово-комунального господарства (8 разів), загальнодержавних функцій (7,8 разів), охорони навколишнього природного середовища (7 разів).

Таблиця 2

*Динаміка частки спеціального фонду у бюджетних ресурсах установ та отримувачів бюджетних коштів загальнодержавного підпорядкування відповідно до підрозділів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету за 2002-2010 рр. *, %*

Групи установ відповідно до функціональної класифікації	2002 р.	2004 р.	2006 р.	2008 р.	2010 р.	Відхилення у 2010 р. порівняно з 2002 р.
Загальнодержавні функції	7,2	6,2	4,2	5,5	11,2	4,0
Оборона	28,6	24,2	12,5	23,1	18,6	-10,0
Громадський порядок, безпека та судова влада	29,8	22,1	16,7	16,1	16,1	-13,7
Економічна діяльність	39,3	47,4	54,4	51,7	83,9	44,6
Охорона навколишнього природного середовища	20,0	11,1	46,2	39,1	30,4	10,4
Житлово-комунальне господарство	2,0	–	–	25,0	88,9	86,9
Охорона здоров'я	31,3	20,6	22,5	16,2	18,2	-13,1
Духовний та фізичний розвиток	25,0	10,0	14,3	6,9	50,0	25,0
Освіта	48,0	40,3	35,5	31,5	29,9	-18,1
Соціальний захист та соціальне забезпечення	30,1	23,6	17,8	14,0	6,9	-23,2
Разом	29,6	27,8	25,3	24,2	26,5	-3,1

* Складено автором на основі [4]

Незважаючи на позитивну динаміку фізичних обсягів, частка спеціального фонду у бюджетних ресурсах установ та отримувачів бюджетних коштів загальнодержавного підпорядкування відповідно до підрозділів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету за 2002-2010 рр. скоротилась на 3,1 відсоткових пункти (з 29,6% у 2002 р. до 26,5% у 2010 р.), що свідчить про наявні проблеми стосовно пошуку джерел формування цього фонду. Зменшення питомої ваги спеціального фонду було характерним для більшості сфер діяльності держави, особливо в установах соціального захисту та соціального забезпечення (23,2%), громадського порядку, безпеки та судової влади (13,7%), охорони здоров'я (13,1%), духовного та фізичного розвитку (18,1%), оборони (10,0%). Хоча для суб'єктів господарювання органів влади, сфери економічної діяльнос-

ті, установ житлово-комунального господарства властиве зростання цієї частки.

На відміну від закладів державного підпорядкування, установи й організації, створені органами місцевого самоврядування, формують свої ресурси за рахунок місцевих бюджетів. Показники динаміки спеціального фонду бюджетних установ та отримувачів бюджетних коштів місцевого підпорядкування відповідно до підрозділів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету за 2002-2010 рр. характеризуються даними таблиць 3, 4.

Таблиця 3
*Динаміка обсягів спеціального фонду бюджетних установ та отримувачів бюджетних коштів місцевого підпорядкування відповідно до підрозділів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету за 2002-2010 рр. *, млрд. грн.*

Групи установ відповідно до функціональної класифікації	2002 р.	2004 р.	2006 р.	2008 р.	2010 р.	Відхилення у 2010 р. порівняно з 2002 р.
Загальнодержавні функції	0,2	0,5	1,3	2,1	0,9	0,7
Громадський порядок, безпека та судова влада	0,03	0,01	0,02	0,03	0,05	0,02
Економічна діяльність	1,4	3,7	6,2	11,4	6,6	5,2
Охорона навколишнього природного середовища	0,1	0,3	0,3	0,5	0,6	0,5
Житлово-комунальне господарство	0,1	0,5	4,5	3,9	0,5	0,4
Охорона здоров'я	0,6	0,9	1,4	1,8	2,6	2,0
Духовний та фізичний розвиток	0,1	0,2	0,3	0,4	0,4	0,3
Освіта	0,6	0,8	1,3	2,5	2,7	2,1
Соціальний захист та соціальне забезпечення	0,2	0,4	0,5	0,8	4,1	3,9
Разом	3,3	7,3	15,8	23,4	18,5	15,2

* Складено автором на основі [4]

Результати аналізу даних табл. 3 і 4 свідчать, що, на відміну від розпорядників та отримувачів бюджетних коштів загальнодержавного значення, суб'єктам бюджетних відносин місцевого підпорядкування держава

та органи місцевого самоврядування протягом аналізованого періоду обсяги спеціального фонду збільшили у 5,6 разів (з 3,3 до 18,5 млрд. грн.). Найбільшими темпами зростали суми цього фонду у сферах соціального захисту та соціального забезпечення (20,5 разів), охорони навколишнього природного середовища (6 разів).

Таблиця 4
*Динаміка частки спеціального фонду у бюджетних ресурсах установ та отримувачів бюджетних коштів місцевого підпорядкування відповідно до підрозділів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету за 2002-2010 рр. *, %*

Групи установ відповідно до функціональної класифікації	2002 р.	2004 р.	2006 р.	2008 р.	2010 р.	Відхилення у 2010 р. порівняно з 2002 р.
Загальнодержавні функції	11,8	18,5	19,4	23,1	8,8	-3,0
Громадський порядок, безпека та судова влада	10,0	10,0	20,0	1,4	16,7	6,7
Економічна діяльність	87,5	84,1	89,9	89,8	84,6	-2,9
Охорона навколишнього природного середовища	100,0	100,0	100,0	96,2	98,3	-1,7
Житлово-комунальне господарство	7,1	19,2	57,7	45,9	10,9	3,8
Охорона здоров'я	10,2	10,3	9,0	6,9	7,2	-3,0
Духовний та фізичний розвиток	9,1	11,8	10,3	8,0	6,3	-2,8
Освіта	8,2	7,2	6,0	6,3	5,3	-2,9
Соціальний захист та соціальне забезпечення	3,8	5,6	4,5	3,0	11,6	7,8
Разом	13,3	18,8	21,8	18,4	12,2	-1,1

* Складено автором на основі [4]

Однак для структури спеціального фонду на місцевому рівні динаміка характеризується від'ємними показниками. Так, у 2010 р. частка спеціального фонду у бюджетних ресурсах установ та отримувачів бюджетних коштів місцевого підпорядкування відповідно до підрозділів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету порівняно з 2002 р. скоротилася на 1,1 відсоткових пункти (з 13,3% до 12,2%), а у таких сферах, як загальнодержавні функції, охорона здоров'я – на 3,0%, економічна діяльність та освіта – на 2,9%, духовний і фізичний розвиток – на 2,8%. Позитивну динаміку спостерігаємо тільки в установах громадського по-

рядку, безпеки та судової влади, житлово-комунального господарства, соціального захисту та соціального забезпечення. Такі результати свідчать про відсутність належної ініціативи з боку керівників бюджетних установ та органів місцевого самоврядування стосовно пошуків додаткових джерел власних надходжень підпорядкованих закладів.

Динаміка частки власних надходжень у спеціальному фонді розпорядників та отримувачів бюджетних коштів характеризується даними таблиці 5.

Таблиця 5
Динаміка частки власних надходжень у спеціальному фонді розпорядників та отримувачів бюджетних коштів за 2002-2010 рр.

Показники	2002 р.	2004 р.	2006 р.	2008 р.	2010 р.	Відхилення у 2010 р. порівняно з 2002 р.
Спеціальний фонд розпорядників та отримувачів бюджетних коштів, млрд. грн.:						
– загальнодержавного значення	10,5	17,7	26,1	44,1	59,9	49,4
– місцевого значення	3,3	7,3	15,8	23,4	18,5	15,2
Власні надходження бюджетних установ, млрд. грн.:						
– загальнодержавного значення	6,1	9,4	11,8	15,2	22,1	16,0
– місцевого значення	1,6	2,3	3,4	5,2	6,6	5,0
Частка власних надходжень у спеціальному фонді бюджетних установ, %:						
– загальнодержавного значення	58,1	53,1	45,2	34,5	36,9	-21,2
– місцевого значення	48,5	31,5	21,5	22,2	35,7	-12,8

* Складено автором на основі [4]

Ознайомлення з наведеними у табл. 5 показниками засвідчує, що частка власних надходжень у спеціальному фонді розпорядників та отримувачів бюджетних коштів за аналізований період скоротилася, хоча у 2010 р. спостерігаємо невелике зростання. Якщо у 2002 р. суб'єкти бюджетних відносин загальнодержавного значення формували 58,1% спеціального фонду за рахунок власних надходжень, то у 2010 р. цей показник становив 36,9%. Аналогічна ситуація й у суб'єктів місцевого значення, де частка

власних надходжень скоротилася з 48,5% до 35,7%. Такі структурні зміни пов'язані із збільшенням цільових податкових надходжень у цьому фонді для отримувачів бюджетних коштів у сферах економічної діяльності, охорони навколишнього природного середовища, житлово-комунального господарства тощо. Бюджетні установи соціально-культурної сфери та управління спеціальний фонд формують за рахунок власних надходжень.

Глибоке дослідження доходів спеціального фонду передбачає врахування світового досвіду з цих питань. Так, у більшості економічно розвинутих країн світу до спеціальних фондів відносять інші автономні та приєднанні бюджети, позабюджетні фонди, спеціальні кошториси і рахунки, які призначені для виконання економічних і соціальних функцій. Кошти таких фондів держава використовує для надання соціальних послуг населенню, субсидій та кредитування господарюючих суб'єктів, регулювання національної економіки тощо. У фінансовому механізмі більшості розвинутих країн світу спеціальні фонди відіграють дуже важливу роль.

У фінансовій літературі доходами спеціального фонду вважають власні надходження бюджетних установ, які виконують доповнюючі функцію щодо бюджетних асигнувань і забезпечують виконання основних завдань бюджетних установ в частині, не покритій доходами загального фонду [5, с. 229]. Н. Нечипорук вважає, що ці доходи "... відіграють роль додаткового фінансового забезпечення на виконання загальнодержавних, соціальних та інших функцій, покладених на бюджетні установи" [3, с. 131].

Як правило, більшість науковців трактування доходів пов'язують з формальною ознакою, фінансовим явищем, так, наприклад, С. Свірко під доходами бюджетних установ розуміє "... різні за економічною природою виникнення джерела утворення матеріальних, не матеріальних і фінансових активів бюджетних установ (що мають забезпечувати здійснення їх основної та додаткової діяльності) чи покриття їхніх зобов'язань, які формують первісну інформацію щодо власного капіталу бюджетних установ" [6, с. 89-90]. Дискусійним є також визначення доходів у Бюджетному кодексі України через надходження, а надходження – за допомогою доходів [1, с. 5-6]. У більшості наукових джерел визначення доходів включає їхній перелік, що з точки зору форми існування є оправданим.

Однак, розглядаючи практичні питання формування доходів бюджетних установ, на нашу думку, доцільно опиратися на фінансову теорію. Оскільки фінансові категорії і поняття ґрунтуються на розподільчих відносинах, доходи бюджетних установ, включаючи й власні надходження, за своєю сутністю відображають грошові відносини, пов'язані з розподілом і перерозподілом ВВП з метою формування грошових фондів цих установ. Ці відносини є об'єктивними та охоплюють багатьох учасників, серед яких центральне місце відведено державі. Доходи бюджетних установ тісно пов'язані з бюджетом держави, оскільки основним їхнім джерелом є кошти бюджету, його загального і спеціального фонду.

У межах цих відносин особливе місце займає формування власних надходжень бюджетних установ. Тому за сутністю вказані надходження, на нашу думку, є економічними відносинами, пов'язаними з розподілом і перерозподілом основного централізованого фонду грошових коштів держави шляхом мобілізації фінансових ресурсів за допомогою надання платних послуг, отримання добровільних та інших надходжень, зарахування їх на рахунки бюджету й спрямування на цілі, передбачені бюджетом і кошторисами. Об'єктивний характер таких відносин зумовлений тим, що за їхньої відсутності бюджетна установа не зможе повноцінно виконувати свої функції та надавати якісні послуги.

Сутність власних надходжень проявляється за допомогою грошових потоків, пов'язаних з мобілізацією цих надходжень. За змістом ці відносини реалізуються у багаточисельних фондах бюджетних установ, кількість, структура та обсяги яких визначаються кошторисами. Сутність і зміст взаємин проявляється у чітко виражених формах і відображається у вигляді конкретних видів доходів.

Загальний перелік власних доходів бюджетних установ, механізм їхньої мобілізації визначається Бюджетним кодексом України, законодавчими й нормативними актами органів державної влади, державного управління та місцевого самоврядування. У цілому, виходячи з Бюджетного кодексу України, власні надходження бюджетних установ класифікуються за ознаками, наведеними у таблиці 6.

Таблиця 6
*Класифікація власних надходжень бюджетних установ**

Групи	Підгрупи
Перша – надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством	Перша – плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю. Друга – надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності. Третя – плата за оренду майна бюджетних установ. Четверта – надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).
Друга – інші джерела власних надходжень бюджетних установ	Перша – благодійні внески, гранти та дарунки. Друга – кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів. Третя – кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

* Складено автором на основі [1, с. 12-13]

Відповідно до чинного законодавства, як виділено у табл. 6, власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи. Перша група включає надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством та об'єднує чотири підгрупи: плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна). До другої групи належать інші джерела власних надходжень бюджетних установ, у складі якої виділяються три підгрупи: благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

На практиці власні надходження бюджетних установ відіграють важливу роль у формуванні фінансових ресурсів суспільства, що можна простежити у процесі аналізу динаміки ВВП, доходів зведеного бюджету України та власних надходжень бюджетних установ за 2002-2010 рр. (табл. 7).

Таблиця 7
*Динаміка ВВП, доходів зведеного бюджету України та власних надходжень бюджетних установ за 2002-2010 рр.**

Показники	2002 р.	2004 р.	2006 р.	2008 р.	2010 р.	Відхилення у 2010 р. порівняно з 2002 р.
ВВП, млрд. грн.	225,8	345,1	544,2	948,1	1090,6	864,8
Доходи зведеного бюджету України, млрд. грн.	62,0	91,5	171,8	297,8	314,5	252,5
Власні надходження бюджетних установ:						
а) у млрд. грн.	7,7	11,7	15,2	20,3	28,7	21
б) у % до:						
– ВВП	3,4	3,4	2,8	2,1	2,6	-0,8
– доходів зведеного бюджету України	12,4	12,8	8,8	6,8	9,1	-3,3

* Складено автором на основі [4]

Як свідчать наведені у табл. 7 дані, власні надходження залишаються важливим джерелом формування ВВП та доходів зведеного бюджету України. Протягом 2002-2010 рр. їхній обсяг збільшився у 3,7 рази (з 7,7 до 28,7 млрд. грн.), однак частка у ВВП скоротилась з 3,4% до 2,6%, а у доходах зведеного бюджету України – з 12,4% до 9,1%. Хоча така динаміка є від'ємною, значення власних надходжень бюджетних установ не зменшуються і вони продовжують займати чільне місце у джерелах фінансових ресурсів суб'єктів бюджетних відносин.

Показники динаміки частки власних надходжень бюджетних установ у доходах Державного та місцевих бюджетів України за 2002-2010 рр. характеризуються даними табл. 8.

Таблиця 8
*Динаміка частки власних надходжень бюджетних установ у доходах Державного та місцевих бюджетів України за 2002-2010 рр. **

Показники	2002 р.	2004 р.	2006 р.	2008 р.	2010 р.	Відхилення у 2010 р. порівняно з 2002 р.
Доходи бюджетів, млрд. грн.:						
– державного	45,5	70,3	133,5	231,7	240,6	195,1
– місцевих	28,2	39,6	75,9	134,7	159,4	131,2
Власні надходження бюджетних установ у доходах бюджетів, млрд. грн.:						
– державного	6,1	9,4	11,8	15,2	22,1	16,0
– місцевих	1,6	2,3	3,4	5,2	6,6	5,0
Частка власних надходжень бюджетних установ у доходах бюджетів, %:						
– державного	13,4	13,4	8,8	6,6	9,2	-4,2
– місцевих	5,7	5,8	4,5	3,9	4,1	-1,6

* Складено автором на основі [4]

Ознайомлення з аналітичними даними табл. 8 свідчить, що найбільша частка власних надходжень бюджетних установ припадає на доходи державного бюджету, хоча вона протягом 2002-2010 рр. зменшилась на 4,2 відсоткових пункти (з 13,4% до 9,2%). У доходах місцевих бюджетів ця частка за аналізований період скоротилась на 1,6 відсоткового пункту (з

5,7% до 4,1%). Незважаючи на від'ємну динаміку, у 2010 р. має місце невелике зростання питомої ваги власних надходжень бюджетних установ у доходах держаного і місцевих бюджетів.

Основними проблемами джерел формування спеціального фонду бюджетних установ сьогодні вважаємо:

Обмеження прав розпорядників бюджетних коштів стосовно формування власних надходжень порівняно з керівниками державних та комунальних підприємств. Якщо керівники підприємств можуть вільно встановлювати ціни на власну продукцію і послуги, обирати постачальників та покупців, утворювати цільові фонди для стимулювання працівників, вирішення соціальних проблем, то керівникам бюджетних установ це робити заборонено.

В Україні дуже великий рівень централізації управління власними надходженнями бюджетних установ. Їхній перелік чітко регламентований державою. Всі без винятку надходження мають бути зараховані на рахунки відповідних бюджетів як доходи, після чого можуть використовуватися відповідно до затверджених бюджетів та кошторисів. При відсутності відповідних затверджених бюджетних програм після закінчення бюджетного року лишки таких коштів можуть бути вилучені до відповідного бюджету. Розпорядники бюджетних коштів не можуть вільно розпоряджатися даними ресурсами. При виявленні фактів невідповідності джерел власних надходжень встановленому державою переліку, кошти у повному обсязі вилучаються до бюджету.

Недосконалим залишається нормативно-правове регулювання питань формування та використання власних надходжень бюджетних установ. Окремі положення нормативних актів органів державної виконавчої влади, зокрема, Державної податкової служби, Державної контрольно-ревізійної служби, не відповідають Бюджетному кодексу України, внаслідок чого виникають конфлікти між керівниками бюджетних установ та представниками цих органів.

Низькою залишається ініціативність керівників бюджетних установ стосовно пошуків додаткових джерел збільшення власних надходжень. Така ініціатива не заохочується з боку держави та орґанів місцевого самоврядування, без рішень яких мобілізовані додаткові ресурси не можуть бути використані на потреби установ. Крім цього, більшість керівників установ та організацій не мають економічної освіти, тому не можуть приймати кваліфіковані фінансові рішення і бути ефективними фінансовими менеджерами у своїх закладах.

Враховуючи сучасні реалії, а також проблеми формування спеціального фонду, рекомендуємо такі основні напрями розвитку джерел надходжень цього фонду:

– розширення прав керівників бюджетних установ з питань управління власними надходженнями, прирівнення повноважень цих керівників

до повноважень директорів державних та комунальних підприємств. Це дасть можливість розпорядникам бюджетних коштів самостійно вирішувати всі питання пошуку джерел збільшення цих надходжень, формування необхідних цільових фондів для вирішення важливих проблем виконання функцій установою та стимулювання підвищення якості надання послуг;

– обмеження централізації державою власних надходжень бюджетних установ у доходах бюджетів та удосконалення бюджетного законодавства. Нормативно-правові акти всіх органів державної виконавчої влади доцільно, на нашу думку, узгодити з Бюджетним кодексом України, усунути невідповідність окремих положень цих актів, зробити нормативно-правове забезпечення більш лояльним та демократичним;

– створення системи стимулювання розпорядників бюджетних коштів за ініціативність у пошуку додаткових джерел збільшення власних надходжень та гарантування можливостей використання цих джерел на потреби установи без вилучення їхніх лишків на кінець року до бюджетів.

Висновки. У результаті проведеного дослідження ми дійшли таких висновків.

Необхідність формування спеціального фонду бюджету і бюджетних установ обумовлена потребою законодавчого упорядкування окремих джерел фінансування конкретно визначених видатків, пов'язаних з неосновною і частково основною діяльністю цих суб'єктів бюджетних відносин, забезпечення прозорості бюджетних потоків, збільшення обсягів бюджетних коштів та величини ресурсів бюджетних установ, які контролюються державою. Такий крок, на нашу думку, можна розцінювати як посилення централізації фінансових ресурсів у руках держави та обмеження прав і свобод розпоряджатися власними коштами керівників державних закладів.

Результати дослідження засвідчують, що в Україні спостерігається позитивна динаміка обсягів спеціального фонду бюджетних установ, яка порізному проявляється в установах загальнодержавного та місцевого значення, однак питома вага цього фонду у бюджетних ресурсах установ та отримувачів бюджетних коштів усіх рівнів підпорядкування скоротилася. Частка власних надходжень у спеціальному фонді більшості розпорядників та отримувачів бюджетних коштів теж характеризується від'ємною динамікою. Це свідчить про наявні недоліки й проблеми у вирішенні цих питань.

У процесі дослідження теоретичних, методологічних і практичних засад власних надходжень бюджетних установ, на нашу думку, доцільно використовувати діалектичний підхід до трактування фінансових явищ і процесів. Пропонуємо за сутністю під цими надходженнями вважати економічні відносини, пов'язані з розподілом і перерозподілом основного централізованого фонду грошових коштів держави шляхом мобілізації фінансових ресурсів за допомогою надання платних послуг, отримання добровільних та інших надходжень, зарахування їх на рахунки бюджету й

спрямування на цілі, передбачені бюджетом і кошторисами.

До основних проблем формування спеціального фонду у частині власних надходжень бюджетних установ зараховуємо: обмеження прав розпорядників бюджетних коштів порівняно з аналогічними правами керівників державних та комунальних підприємств; дуже високий рівень централізації управління цими надходженнями; недосконалість бюджетного законодавства та неефективний фінансовий менеджмент.

З метою збільшення обсягів та диверсифікації джерел формування власних надходжень бюджетних установ пропонуємо: розширити права розпорядників бюджетних коштів з питань управління цими надходженнями і прирівняти їх до повноважень директорів державних підприємств; обмежити централізацію державою власних надходжень бюджетних установ у доходах бюджетів та дозволити керівникам закладів створювати позабюджетні фонди; удосконалити бюджетне законодавство та усунути невідповідність різних нормативно-правових актів Бюджетному кодексу; створити механізм стимулювання розпорядників бюджетних коштів за проявлену ініціативність у пошуку додаткових джерел зростання власних надходжень.

Література:

1. Бюджетний кодекс України: чинне законодавство зі змінами та допов. на 18 січня 2011 р. : (відповідає офіц. текстові) – К. : Алерта; ЦУЛ, 2011. – 112 с.
2. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. – Львів: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2005. – 714 с.
3. Нечипорук Н. Спеціальний фонд бюджетних установ: планування і формування / Наталія Нечипорук // Економічний аналіз. – 2010. – Випуск. 6. – С. 131-134.
4. Річні звіти про виконання Державного бюджету України за 2002-2010 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://static.rada.gov.ua/budget/Zvitnist/>.
5. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація / С. В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2006. – 243 с.
6. Свірко С. В. Доходи спеціального фонду бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці: характеристика та порівняльний аналіз / С. В. Свірко // Вчені записки: збірник наукових праць. – К. : КНЕУ, 2009. – № 11. – С. 89-95.