

## До питання кошторисно-бюджетного фінансування



Оксана СОЛДАТЕНКО,  
кандидат економічних наук,  
доцент, директор НДІ фінансового  
права Національного університету  
Державної податкової служби  
України

30

На кошторисно-бюджетне фінансування поширюються загальні принципи фінансування: безповоротності відпуску коштів, їх цільового й ефективного використання, дотримання фінансової дисципліни, здійснення фінансування в міру виконання робіт, надання послуг і з урахуванням раніше наданих асигнувань.

На думку цих авторів, існують іще й спеціальні принципи, притаманні саме кошторисно-бюджетному фінансуванню: отримання коштів державними та місцевими установами для поточної діяльності й капітальних вкладень з бюджету відповідно до їх підпорядкування; бюджетні кошти є основним джерелом фінансування діяльності таких установ; фінансово-плановий акт, на підставі якого виділяються кошти, є кошторис доходів і видатків установи; витрачання коштів здійснюється суворо за цільовим призначенням, визначеним у кошторисі, зміни до якого можуть внести лише органи, котрим підпорядкований одержувач бюджетних коштів; планування і фінансування діяльності здійснюється на основі економічних нормативів, затверджених у встановленому порядку.

Кошторисно-бюджетне фінансування, зазначимо, відбувається виключно в межах наявних коштів на єдиному бюджетному рахунку за дотримання процедур фінансування видатків відповідної бюджетної установи. При цьому бюджетною установою, згідно з Бюджет-

**Кошторисно-бюджетний метод фінансування державних і комунальних установ не виробничої сфери надалі залишається одним із основних способів їх фінансового забезпечення. В умовах дії законів ринку постає проблема ефективного використання бюджетних фінансових ресурсів, що спонукало автора статті до аналізу теоретичних підходів стосовно кошторисно-бюджетного фінансування, узагальнення його принципів та пошуку нової формули теоретичного визначення такої фінансово-правової категорії, як «кошторисно-бюджетне фінансування».**

**Кошторисно-бюджетне фінансування, зазначають Н. Хімичева та О. Покачалова, – це порядок виділення бюджетних коштів бюджетним установам на основі кошторисів з бюджетної системи для здійснення видатків, пов'язаних з їхньою основною діяльністю і розвитком [1, с. 371].**

ним кодексом України, є орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена в установленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок державного бюджету чи місцевих бюджетів. До бюджетних установ належать соціально-культурні заклади – загальноосвітні школи, вищі навчальні заклади та заклади охорони здоров'я; органи державного управління і т. ін. Їх призначення полягає в задоволенні громадсько-соціальних потреб суспільства, та оскільки вони не беруть участі у створенні валового внутрішнього продукту, необхідно фінансувати їх за рахунок бюджетних коштів на основі кошторису доходів і видатків, де повинні відобразитися також і кошти, отримані від здійснення дозволеної діяльності на госпрозрахункових засадах, позаяк державні та місцеві бюджетні установи мають право залучати додаткові кошти, включаючи валютні, добровільні внески фізичних і юридичних осіб тощо. Розмір видатків бюджетних установ, передбачений кошторисом, має обов'язковий характер і не може самостійно змінюватися бюджетною установою, бо фінансово-правове значення кошторису полягає у встановленні правових меж фінансування (надання бюджетних коштів) і їх витрачання (напрями, розміри, строки). Кошторис

також є основою для виникнення, зміни та припинення фінансових правовідносин з приводу використання виділених з бюджету коштів. Об'єктами кошторисно-бюджетного фінансування є діяльність бюджетних установ, а суб'єктами – отримувачі бюджетних коштів – бюджетні установи.

При виникненні правовідносин у процесі фінансування бюджетних видатків бюджетні установи як отримувачі бюджетних коштів мають право: на своєчасне отримання й використання бюджетних коштів відповідно до затвердженого кошторису доходів і видатків. До обов'язків отримувачів бюджетних коштів належать: своєчасне подання відповідних документів, що підтверджують право на отримання бюджетних ресурсів, ефективне використання бюджетних коштів відповідно до їх цільового призначення, своєчасне подання звіту про використання асигнувань.

У процесі фінансування бюджетні установи як отримувачі бюджетних коштів вступають у правовідносини з органами влади (міністерствами, відомствами і т. ін.), яким вони підпорядковані, що мають статус розпорядників чи головних розпорядників бюджетних коштів, до повноважень котрих належить розподіл бюджетних ресурсів між підвідомчими розпорядниками чи отримувачами і контроль за їх використанням. Головні розпорядники та розпорядники нижчого рівня несуть відповідальність за цільове й



ефективне використання виділених у їхнє розпорядження бюджетних коштів відповідно до затверджених кошторисів.

За визначенням, наведеним у науковій праці за загальною редакцією професора Л. Воронової [2, с. 187], кошторис – це основний плановий документ бюджетної установи, який надає повноваження щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій і досягнення цілей, окреслених на бюджетний період відповідно до бюджетних призначень.

Порядок складання, розгляду, затвердження та вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ регламентовано постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року [3].

Кожна бюджетна установа для забезпечення своєї діяльності зобов'язана складати індивідуальний кошторис і план асигнувань (помісячний розподіл асигнувань, затверджених у кошторисі, за скороченою формою економічної класифікації) за кожною виконуваною бюджетною програмою (функцією). Складовими кошторису є загальний і спеціальний фонди, тобто в кошторисі зазначаються не лише доходи, які передбачається отримати з бюджетів різних рівнів, а й доходи від іншої діяльності, надання платних послуг тощо. Юридичний зміст кошторису полягає в тому, що показники кошторису визначають і конкретизують права й обов'язки даної установи як одержувача бюджетних ресурсів, у тому числі в процесі взаємодії з розпорядниками чи головними розпорядниками бюджетних коштів, фінансовими й іншими органами у сфері контролю за отриманням і цільовим використанням доходів.

Кошторис передбачає в його структурі адресні дані, які окреслюють суб'єктів конкретних правовідносин, тобто відбувається індивідуалізація суб'єктів фінансових правовідносин. Можна сказати, що кошторис певною мірою регламентує суспільні відносини, пов'язані з використанням бюджетних коштів, але не встановлює і не формулює їх, а лише виступає інструментом персоніфікації правових норм для індивідуальних відносин, тобто, незважаючи на те, що він містить державно-владний припис, поширюється лише на конкретно визначених суб'єктів. Кошторис набуває сили індивідуального фінансово-планового акта тільки в разі дотримання встановлених форм і структури його заповнен-

ня, здійснення обґрунтованого фінансово-економічного розрахунку диференційованих грошових і натуральних норм. У зв'язку з цим кошториси бувають індивідуальні, зведені та на централізоване проведення окремих заходів. Індивідуальним правовим актом, який містить затверджені бюджетні асигнування (бюджетні призначення) та їх місячний розподіл й інші показники, що визначаються на основі нормативів, є лімітна довідка, котра одночасно є підставою для уточнення проектів кошторисів і складання проектів планів асигнувань.

Бюджетні установи у визначений законодавством термін складають і подають на затвердження головному розпоряднику індивідуальний кошторис за встановленою формою, який діє протягом фінансового року. Щомісячно та після закінчення року бюджетні установи зобов'язані звітувати про виконання кошторису перед органом вищого рівня та перед органами Державного казначейства. Доходи й видатки у кошторисі групуються за однорідними ознаками з метою забезпечення зіставлення бюджетних показників. При цьому при складанні кошторису бюджетні установи керуються не лише нормативами видатків, а й контрольними цифрами, доведеними органом вищого рівня, тобто складання кошторису видатків бюджетної установи розпочинається після отримання від відповідного органу повідомлення про бюджетні асигнування, що містить цифри, на які й орієнтується бюджетна установа. До кошторису додаються розрахунки, котрі конкретизують напрями використання бюджетних коштів.

Видаткова частина кошторису бюджетної установи складається відповідно до економічної класифікації видатків та включає в себе поточні й капітальні видатки бюджетної установи. Основними статтями поточних видатків кошторису є: оплата праці працівників бюджетних установ, нарахування на оплату праці (відрахування до соціальних фондів), придбання предметів постачання і витратних матеріалів, витрати на відрядження, оплата транспортних послуг, оплата послуг зв'язку, оплата комунальних послуг, трансферти населенню тощо. Статті капітальних видатків кошторису містять: придбання обладнання і предметів довготривалого користування, капітальне будівництво, капітальний ремонт.

Кошторис складається зі статей, кожна з яких містить однорідну групу видатків, що мають суворобов'язковий характер, і не підлягає зміні, оскільки відповідно до них

розподіляються бюджетні призначення, затверджені законом про державний бюджет або рішенням про місцевий бюджет [4, с. 353].

Обсяг бюджетних асигнувань у кошторисі засновується на показниках, що характеризують кількісні параметри діяльності установ (оперативно-сітьові показники) та на нормативах видатків у розрахунку на певний кількісний показник [4, с. 353].

Під час складання кошторисів, зокрема в медичних закладах, користуються нормами витрат за кожною статтею, що забезпечує однаковий рівень задоволення однотипних потреб бюджетних установ. Правове закріплення складу видатків за статтями кошторису сприяє реалізації одного з основних принципів бюджетного фінансування – цільового використання коштів. Так, за статтею видатків «Заробітна плата» основою для складання кошторису є штатний розпис і тарифна сітка, юридичний зміст яких полягає в тому, що вони визначають кількість, склад персоналу медичного закладу залежно від його виду, встановлені чинним законодавством розміри оплати праці окремих медичних працівників. За статтями «Продукти харчування» і «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» особливо важливо звернути увагу на визначення кількості днів функціонування одного лікарняного ліжка на рік та на норми диференційованих видатків.

Ефективність діяльності медичних закладів значною мірою залежить від оснащення їх сучасним лікувальним і діагностичним обладнанням. Видатки за статтями «Обладнання та інвентар» і «М'який інвентар та обмундирування» не мають постійного характеру, а плануються лише в разі потреби, виходячи з натуральних норм оснащення на одне ліжко з урахуванням спеціалізації та на один кабінет у поліклініці. При визначенні видатків за статтею «Капітальний ремонт» виходять із грошових нормативів на один кубічний метр приміщення.

Головні розпорядники бюджетних коштів, розпорядники вищого рівня складають на підставі індивідуальних кошторисів кожною бюджетною установою та планів їх асигнувань зведені кошториси.

Підставою для здійснення видатків розпорядників бюджетних коштів є платіжні доручення, підготовлені власниками рахунків, та документи, які підтверджують цільове спрямування коштів (рахунки-фактури, накладні, товарно-транспортні накладні, акти виконаних робіт тощо).

Фінансово-правові відносини за кошторисно-бюджетного фінан-





сування виникають з моменту затвердження кошторису бюджетної установи розпорядником бюджетних коштів вищого рівня. У цьому полягає правове значення кошторису як індивідуального фінансово-планового акта, спрямованого на виконання правових норм, що конкретизує їх у розрізі відповідних правовідносин.

Звітуючи про виконання загального фонду кошторису бюджетної установи, розпорядники бюджетних коштів повинні також відображати показники видатків за економічною класифікацією, на підставі яких визначається сума доходів на наступний рік за кожним джерелом надходження з урахуванням напрямів роботи установи [5].

1995 року в Україні запроваджено казначейську систему виконання бюджетів, коли видаткова частина бюджету виконується через перерахування коштів з казначейського рахунка Державного казначейства на рахунки розпорядників бюджетних коштів, відкритих в органах Державного казначейства.

За казначейської форми виконання бюджету органи Державного казначейства України здійснюють: операції з коштами державного бюджету; розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів; контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийняття зобов'язань, проведення платежів; ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання державного бюджету [2, с. 183].

Завдяки казначейській системі виконання бюджету кошти бюджетів усіх рівнів зведено на одному рахунку, який відкривають на ім'я органів Державного казначейства в установах уповноважених банків. Нормативне регулювання єдиного казначейського рахунку здійснюється відповідно до норм Положення про єдиний казначейський рахунок, затвердженого наказом Державного казначейства України від 26 лютого 2002 року [6].

Таким чином, фінансування бюджетних установ відбувається на основі кошторису, який є фінансово-плановим актом, затвердженим у порядку та формі, установлених правовими нормами, де зазначається сума коштів, що має надійти протягом календарного року для поточної діяльності та розвитку із вказівкою на джерела доходів, цільове спрямування коштів з постатейним і поквартальним їх розподілом.

З урахуванням викладеного вище, доцільно навести авторське визначення такої фінансово-правової категорії, як «кошторисно-бюджетне фінансування». На думку автора, це сукупність урегульованих нормами

права фінансових відносин щодо розподілу, відпуску та використання коштів централізованого грошового фонду держави, які реалізуються через безповоротне й безоплатне надання бюджетних коштів установам (підприємствам, організаціям) на цілі, передбачені їхніми кошторисами доходів і видатків, та на здійснення заходів, зазначених у бюджеті.

Кошторисно-бюджетне фінансування передбачає встановлення критеріїв розподілу коштів і напрямів використання фінансових ресурсів, а також визначення оптимальних обсягів фінансування видатків для кожного суб'єкта, що утримується за рахунок бюджетних коштів.

На сьогодні джерелами фінансування державних і місцевих видатків є кошти: державного та місцевого бюджетів; державних (місцевих) цільових фондів; галузей економіки – власні кошти підприємств, установ, організацій [1, с. 364]. Н. Хімичева й О. Покачалова звертають увагу на те, що останнім часом при формуванні коштів, необхідних для фінансування державних і місцевих видатків, посилюється значення залучених і позичених коштів, а також іноземних інвестицій та позабюджетних доходів, отриманих бюджетними установами від здійснення своєї діяльності. Хоча, на думку автора статті, така теза є досить дискусійною, про що йтиметься у подальших публікаціях. **Д**

### Джерела

1. Финансовое право [отв. ред. д.ю.н., проф. Н. И. Химичева]. – М.: НОРМА, 2007. – 464 с.
2. Фінансове право України: Навч. посібник [для студ. вищ. навч. закл.] / [Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін.]. – К.: Правова єдність, 2009. – С. 395.
3. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» (із змінами і доповненнями) // www.rsd.gov.ua
4. Воронова Л. К. Фінансове право України: Підручник. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
5. Капаєва Л. М. Фінансове право: Навчальний посібник / Л. М. Капаєва, М. С. Лях. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 248 с.
6. Положення про єдиний казначейський рахунок: затверджене наказом Державного казначейства України від 26 лютого 2002 року // www.rsd.gov.ua

## День

### 5 вересня – День підприємця

День підприємця відзначають у першу неділю вересня, «враховуючи роль підприємництва у вирішенні соціально-економічних проблем та визнаючи його вплив на розвиток національної економіки» (Указ Президента України «Про День підприємця» від 5 жовтня 1998 року).

Цього дня глава держави традиційно нагороджує успішних підприємців орденами княгині Ольги та «За заслуги», медаллю «За працю і звитягу», надає почесні звання «Заслужений працівник сфери послуг України», «Заслужений працівник промисловості України» тощо. Зазвичай без відзнак не залишається керівництво Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва, яке мало б опікуватися сферою.

Тим часом умови ведення підприємницької діяльності в Україні дедалі погіршуються. За цим показником, згідно з рейтингом Світового банку та Міжнародної фінансової корпорації, Україна посідає 142-ге місце в світі, а за системою адміністрування податків – 181-ше серед 183 країн.

Основні проблеми породжені законодавчою вахханалією. Так, в Україні 78 видів господарської діяльності підлягають ліцензуванню – цим займаються 39 органів державної влади. Нелегко отримати й документи дозвільного характеру, яких налічується 66 видів, – їх видають 20 державних інстанцій. Аби оформити земельну ділянку для ведення господарської діяльності, потрібно щонайменше півтора року.

В Україні діє надзвичайно обтяжлива система нагляду за діяльністю суб'єктів господарювання – підприємців контролюють 85 органів влади.

Погіршилися умови отримання кредитів: фізичним особам-підприємцям заборонено видавати кредити валютою, а ставки кредитів у гривнях протягом останніх 1,5 року зросли вдвічі – до 30 відсотків річних.

Галузеві свята в світі прийнято відзначати, коли професія вважається дуже небезпечною чи почесною. До якої категорії віднесемо професію підприємця в Україні?

Ю. П.