

НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕХАНІЗМУ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ТА МЕТОДИКА ЇХ ОБЛІКУ

Охарактеризовано механізм формування доходів і видатків суб'єктів державного сектору, викладено методику їх обліку.

Ключові слова

Механізм формування доходів і видатків, суб'єкт державного сектору, бухгалтерський облік.

В Україні функціонують близько 40 тисяч установ та організацій різного профілю, які повністю або частково утримуються за рахунок державного чи місцевих бюджетів. Фінансово-господарська діяльність суб'єктів державного сектору характеризується низкою особливостей, які впливають на методику та організацію бухгалтерського обліку.

Проблематикою напрямів вдосконалення механізму формування доходів і видатків суб'єктів державного сектору та методикою їх обліку займалися такі вчені, як Ф. Ф. Бутинець, Г. Л. Вазнюк, Р. Т. Джога А. Г. Загородній, І. І. Матієнко-Зубенко, С. В. Свірко, Т. С. Смовженко, інші. Загалом слід визнати, що ця тема залишається недостатньо вивченою до сьогодні.

Метою нашого дослідження є оцінка механізму формування доходів і видатків суб'єктів державного сектору.

Бухгалтерський облік у суб'єктів державного сектору виконує свої конкретні задачі, має специфічні об'єкти, ведеться за окремим планом рахунків на балансі, який відрізняється від балансу інших форм власності підприємств та організацій. Зміни, що відбуваються в галузях невиробничої сфери за умов переходу до ринкової економіки, потребують адекватного нормативно-правового забезпечення в тому числі й бухгалтерського обліку.

Згідно з урядовою програмою реформування бухгалтерського обліку впроваджено нову економічну класифікацію видатків бюджетних установ, кошторис доходів і видатків, план рахунків і порядок його застосування, баланс та інші форми місячної і квартальної звітності.

Суб'єкти господарювання державного сектору економіки – юридичні особи, що діють на основі державної власності, або державна частка у статутному фонді яких перевищує п'ятдесят відсотків чи становить величину, яка забезпечує

державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів.

Сфера діяльності суб'єктів державного сектору є досить різноманітною 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 суб'єктів державного сектору. З огляду ж на сформовану на сьогоднішній день систему бюджетних відносин, а саме ієрархічну систему вертикальних зв'язків, бюджетні установи поділяють на:

- головних розпорядників коштів;
- розпорядників коштів другого рівня;
- розпорядників коштів третього рівня.

Українська держава, беручи участь в організації господарської діяльності, перш за все повинна забезпечити:

- визначення економічного статусу України і стратегії соціально-економічного розвитку на основі програмно-цільового управління в інтересах українського народу, підпорядкування суспільного виробництва потребам людини, її

- соціальної захищеності;
- досягнення раціонального співвідношення ринкових механізмів саморегулювання та державних важелів управління економічними процесами в умовах багатокладної економіки;
- структурну перебудову галузей народного господарства з визначенням пріоритетних напрямів економічного та соціального розвитку, їх державної підтримки;
- захищеність внутрішнього ринку за умов посилення економічної інтеграції у світовий ринок;
- зростання національного багатства та добробуту людей.

Держава визначає економічну політику за такими основними напрямками: структурно-галузева політика; інвестиційна, амортизаційна політика; політика інституційних перетворень; цінова політика; антимонопольно-конкурентна політика; бюджетна, податкова, грошово-кредитна, валютна політика; зовнішньоекономічна політика.

З метою забезпечення раціонального використання та повноцінного відтворення природних умов господарювання, створення безпечних умов життєдіяльності населення держава здійснює екологічну політику.

У соціально-економічній сфері держава проводить соціальну політику захисту прав споживачів (консюмеризм), політику заробітної плати та доходів населення, політику зайнятості, політику соціального захисту та соціального забезпечення, політику доходів та видатків держави.

Держава визначає засади використання природних ресурсів, організації й експлуатації енергосистем, транспорту, зв'язку; правовий режим власності; правові засади та гарантії підприємництва; правила конкуренції та норми антимонопольного регулювання; бюджетну систему та державний бюджет; систему оподаткування, податки та збори; засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків; статус національної валюти та іноземних валют на території України; порядок випуску та обігу цінних паперів, їх види і типи; порядок встановлення державних стандартів; порядок утворення і функціонування вільних та інших спеціальних економічних зон; засади зовнішньоекономічної діяльності, митної справи; засади та інші питання юридичної відповідальності; засади соціального захисту, засади регулювання праці й зайнятості; інші питання управління господарством, передбачені Конституцією і законами України.

У сфері господарювання держава здійснює довгострокову (стратегічну) та поточну (тактичну) економічну та соціальну політику, спрямовану на реалізацію та оптимальне узгодження інтересів суб'єктів господарювання і споживачів, різних суспільних верств і населення в цілому.

Під економічною стратегією розуміють свідомо обраний державою курс економічної політики, розрахований на тривалу перспективу та спрямований на розв'язання масштабних економічних та соціальних завдань, гарантування економічної безпеки держави, збереження і примноження її економічного потенціалу й національного багатства. Економічна стратегія включає визначення пріоритетних цілей, на досягнення яких орієнтується народне господарство, засобів та способів реалізації стратегічних цілей, виходячи з наукового усвідомлення змісту об'єктивних процесів і тенденцій, що відбуваються в національному та світовому господарстві, та враховуючи весь спектр інтересів суб'єктів господарювання.

Правове закріплення економічної стратегії в Україні відповідно до Конституції України здійснюється визначенням Верховною Радою України засад внутрішньої і зовнішньої політики та затвердженням нею загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального розвитку. Статус, порядок розроблення та реалізації засад внутрішньої і зовнішньої політики та згаданих загальнодержавних програм установлюються законом. Прикладом у цьому зв'язку служать Закон України «Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки» від 1 липня 2001 р. та Закон України «Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні» від 16 січня 2003 р.

Економічна тактика – це сукупність найближчих цілей, завдань, засобів і способів їх досягнення для реалізації стратегічного курсу економічної політики в конкретних умовах, що складаються в поточному періоді розвитку народного господарства. Правове визначення економічної тактики здійснюється в плануванні економічного та соціального розвитку України та окремих її регіонів, у програмах діяльності Кабінету Міністрів України, конкретних цільових програмах економічного та соціального розвитку, відповідних законодавчих актах.

Основними формами державного планування господарської діяльності є плани економічного й соціального розвитку та державний і місцеві бюджети.

Правові, економічні та організаційні засади формування цілісної системи прогнозних і програмних документів економічного і соціального розвитку України, окремих галузей економіки та окремих адміністративно-територіальних одиниць як складників загальної системи державного регулювання економічного і соціального розвитку держави визначаються Законом України «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» від 23 березня 2000 року. Конкретні механізми реалізації положень цього закону передбачені Постановою Кабінету Міністрів України від 26 квітня 2003 р. № 621 «Про розроблення прогнозних і програмних документів економічного та соціального розвитку та складання проекту державного бюджету».

Держава, органи державної влади та органи місцевого самоврядування безпосередньо не мають статусу суб'єкта господарювання, однак водночас для економіки України характерна наявність великої кількості суб'єктів господарювання, створених за участі держави.

Отже, державний вплив з погляду підстав його вияву можна поділити на загальний, оскільки держава і її органи, вирішуючи перелічені раніше завдання, виступають від імені народу і в публічних інтересах, і окремий, коли держава (її органи) виступають як власник, який керує своїми майновими фондами.

Державний сектор економіки є необхідним сегментом будь-якої економічної системи, оскільки існують специфічні сфери господарювання, в яких приватна ініціатива або неможлива, або неефективна з тих чи інших причин (які різко відрізняються від аналогічних у так званих промислово розвинених країнах)

Суб'єктами господарювання державного сектору економіки відповідно до ч.2 статті 22 ГК є суб'єкти, засновані тільки на державній власності, а також суб'єкти, засновані одночасно на державній та інших формах власності, якщо частка державної власності в них перевищує 50 % чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів. Деякими законодавчими актами передбачена наявність особливостей регулювання певних аспектів діяльності господарських товариств, у статутних фондах яких частка держави становить не

менше ніж 25 %.

Особливість регулювання діяльності суб'єктів державного сектору економіки полягає в тому, що на них поширюється не тільки загальний вплив держави, який відчувають на собі всі суб'єкти господарювання, а й такий вплив, у якому реалізується право держави володіти, користуватися та розпоряджатися своєю власністю.

Разом з тим, держава може визначати щодо «свого» сектору економіки як умови здійснення окремих господарських дій або аспектів діяльності, так і особливості певних галузей. Як приклад першої ситуації можна навести положення Закону України «Про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти» від 22 лютого 2000 року. Цим нормативним актом передбачено особливий порядок укладання договорів розпорядниками державних коштів, першою чергою суб'єктами господарювання державної форми власності.

Держава реалізує право державної власності в державному секторі економіки через систему організаційно-господарських повноважень відповідних органів управління щодо суб'єктів господарювання, що належать до даного сектору і здійснюють свою діяльність на підставі права повного господарського відання або права оперативного управління.

Суб'єктами управління щодо суб'єктів господарювання в державному секторі економіки є Кабінет Міністрів України, міністерства, інші органи влади та організації. Їхні повноваження в цьому аспекті відповідно до ст. 22 ГК визначаються законом.

Органам управління, які здійснюють організаційно-господарські повноваження стосовно до суб'єктів господарювання державного сектору економіки, забороняється делегувати іншим суб'єктам повноваження щодо розпорядження державною власністю і повноваження щодо управління діяльністю суб'єктів господарювання, за винятком делегування згаданих повноважень відповідно до закону органам місцевого самоврядування та інших випадків.

Управління господарською діяльністю в комунальному секторі економіки здійснюється через систему організаційно-господарських повноважень територіальних громад та органів місцевого самоврядування щодо суб'єктів господарювання, які належать до комунального сектору економіки та здійснюють свою діяльність на підставі права господарського відання або права оперативного управління.

Питання ефективності, її підвищення та критерії оцінки турбує уряди упродовж принаймні півстоліття. Протягом останніх двох десятиріч проблема ефективності виконавчої діяльності у державному секторі вийшла на перший план, оскільки країни ОЕСР зіткнулися з такими проблемами, як економічний спад, зростаюча кількість вимог щодо збільшення і покращення державних послуг і в деяких країнах, із зростаючим небажанням населення сплачувати підвищені податки. Разом із цими вимогами зазначалося також удосконалення підзвітності уряду перед громадськістю.

Формування бюджету, менеджмент та підзвітність, орієнтовані на результати, – це остання тенденція у намаганні підвищити ефективність діяльності уряду. Реформа такого роду передбачає перенесення уваги у процесах управління та формування бюджету від витрат на результати. По суті, це означає вирішення питань у системах формального управління, державних організацій і службовців, формуванні їх цілей, завдань, показників та заходів, що стосуються досягнення результатів, а не процедури надання послуги.

Такий перехід до ефективності управління

зарекомендував себе досить добре. Переваги чіткого формулювання цілей і результатів роботи уряду як всередині, так і ззовні, є безсумнівними. Однак, для отримання таких переваг, урядам необхідно мати відповідні довгострокові програми та реалістичні очікування. Необхідна також і наполегливість. Потрібен певний час для впровадження засобів і показників ефективності, і навіть ще більше часу для того, щоб політики та державні службовці призвичаїлись їх використовувати. Проте, найбільш важливим є те, що не всі процеси в уряді піддаються вимірюванню – на діяльність державних службовців будуть і надалі впливати, головним чином, система цінностей і культура.

Управління за результатами повинно розвиватися таким чином, щоб зміцнити ці соціальні фактори – воно не може замінити їх.

Громадяни оцінюють діяльність уряду по-різному, але головним показником якості його роботи є ступінь користі, що отримують громадяни від витрат та регуляторної діяльності уряду. Зрештою, люди оцінюють уряд не за його намірами, а за результатами. Уряди завжди прагнули до результативності. Але новим є те, що все більше і більше урядів вимушені обмежувати свої видатки, і, таким чином, щоб досягти більшого, вони повинні звертати більшу увагу на отримання вищих результатів від використання наявних коштів.

Традиційно в країнах ОЕСР ефективність управління формально залежала від втілення державної політики у формі законів та інших нормативно-правових актів, здійснюючи контроль за їх дотриманням. Крім того, увага, що приділяється ефективності, залежала від неформального фактору – мотивації посадових осіб, які мають відношення до даного питання. Ця система в цілому працювала добре, коли перед урядами стояли менш складні і більш стандартизовані завдання, і коли додержання правил було більш важливим, ніж сама ефективність роботи. Проте, у сучасному суспільстві – із системою послуг, орієнтованою на споживача, потребою в постійній адаптації та підвищенні ефективності, зростаючим використанням послуг приватного сектору для державних цілей – стає очевидною необхідність у більш чітких стимулах результативності, ніж ті, що пропонувалися у традиційній бюрократичній системі.

Одним з найважливіших питань розбудови незалежної України є питання функціонування бюджетної системи України. Засади бюджетної системи України, її структура, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства викладені у Бюджетному кодексі України, прийнятому 21 червня 2001 року № 2542-III.

Розподіл видатків, які здійснюються за рахунок бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів; з районних бюджетів та бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і міст обласного значення; з бюджетів сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань, визначені у статтях 88, 89 та 90 Бюджетного кодексу України.

До видатків, які здійснюються з бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на:

1. Державне управління:

а) представницьку і виконавчу владу Автономної Республіки Крим;

б) обласні ради.

2. Освіту:

а) загальну середню освіту для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації:

спеціальні загальноосвітні навчальні заклади для дітей, які потребують корекції фізичного та (або) розумового розвитку, санаторні школи-інтернати; загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні школи-інтернати для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки (крім загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх шкіл-інтернатів для дітей-сиріт і дітей, які позбавлені батьківського піклування, дитячих будинків, визначених у підпункті "в" пункту 2 статті 89 цього Кодексу, та дитячих будинків сімейного типу і прийомних сімей);

б) заклади професійно-технічної освіти, що перебувають у власності Автономної Республіки Крим і виконують державне замовлення;

в) вищу освіту (вищі навчальні заклади I-IV рівнів акредитації, що перебувають у власності Автономної Республіки Крим, спільній власності територіальних громад, а також вищі навчальні заклади державної та комунальної форм власності) відповідно до програм соціально-економічного розвитку регіонів;

г) післядипломну освіту (інститути післядипломної освіти вчителів та центри і заходи з підвищення кваліфікації державних службовців місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, постійно діючі курси (центри) підвищення кваліфікації працівників соціально-культурної сфери та агропромислового комплексу, що знаходяться у комунальній власності);

г) інші державні освітні програми.

3. Охорону здоров'я:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення);

б) спеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (спеціалізовані лікарні, поліклініки, включаючи стоматологічні, центри, диспансери, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, будинки дитини, станції переливання крові);

в) санаторно-курортну допомогу (санаторії для хворих на туберкульоз, санаторії для дітей та підлітків, санаторії медичної реабілітації);

г) інші державні програми медичної та санітарної допомоги (медико-соціальні експертні комісії, бюро судмедекспертизи, центри медичної статистики, бази спецмедпостачання, центри здоров'я і заходи санітарної освіти, інші програми і заходи).

4. Соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) державні програми соціального захисту та соціального забезпечення: допомога по догляду за інвалідами I чи II групи внаслідок психічного розладу; адресна соціальна допомога малозабезпеченим сім'ям; виплати компенсації реабілітованим; дитячі будинки-інтернати; навчання та трудове влаштування інвалідів; будинки-інтернати для престарілих і інвалідів; будинки-інтернати для дітей-інвалідів; центри по нарахуванню пенсій; притулки для неповнолітніх (крім притулків, визначених у підпункті "а" пункту 4 статті 89 Бюджетного кодексу України);

б) республіканські Автономної Республіки Крим і обласні програми і заходи з реалізації державної політики стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;

в) інші державні соціальні програми.

5. Культуру і мистецтво:

а) державні культурно-освітні програми (республіканські Автономної Республіки Крим та обласні бібліотеки, музеї та виставки);

б) державні театральні-видовищні програми (філармонії, музичні колективи і ансамблі, театри, палаци

і будинки культури республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, інші заклади та заходи у галузі мистецтва);

в) інші державні культурно-мистецькі програми.

6. Фізичну культуру і спорт:

а) державні програми з розвитку фізичної культури і спорту (навчально-тренувальна робота дитячо-юнацьких спортивних шкіл усіх типів республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, заходи з фізичної культури і спорту республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення);

б) державні програми з інвалідного спорту і реабілітації (республіканський Автономної Республіки Крим та обласні центри з інвалідного спорту і дитячо-юнацькі спортивні школи інвалідів та спеціалізовані спортивні школи паралімпійського резерву; проведення навчально-тренувальних зборів і змагань з інвалідного спорту республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення).

До видатків, які здійснюються з районних бюджетів та бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і міст обласного значення та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на:

1. Державне управління:

а) органи місцевого самоврядування міст республіканського Автономної Республіки Крим і міст обласного значення;

б) органи місцевого самоврядування районного значення.

2. Освіту:

а) дошкільну освіту (у містах республіканського Автономної Республіки Крим та містах обласного значення);

б) загальну середню освіту: загальноосвітні навчальні заклади, у тому числі: школи-дитячі садки (для міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення), спеціалізовані школи, ліцеї, гімназії, колежіуми, вечірні (змінні) школи;

в) заклади освіти для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні школи-інтернати для дітей-сиріт і дітей, які позбавлені піклування батьків, дитячі будинки (у разі, якщо не менше 70 відсотків кількості учнів загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх шкіл-інтернатів для дітей-сиріт і дітей, які позбавлені піклування батьків, дитячих будинків формується на території відповідного міста чи району), дитячі будинки сімейного типу та прийомні сім'ї, допомога на дітей, які перебувають під опікою і піклуванням;

г) інші державні освітні програми;

г) вищу освіту (вищі навчальні заклади I-IV рівнів акредитації, що перебувають у власності Автономної Республіки Крим, спільній власності територіальних громад, а також вищі навчальні заклади державної та комунальної форм власності) відповідно до програм соціально-економічного розвитку регіонів.

3. Охорону здоров'я:

а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні широкого профілю, пологові будинки, станції швидкої та невідкладної медичної допомоги, поліклініки і амбулаторії, загальні стоматологічні поліклініки);

б) програми медико-санітарної освіти (міські та районні центри здоров'я і заходи по санітарній освіті).

4. Соціальний захист та соціальне забезпечення:

а) державні програми соціального забезпечення: притулки для неповнолітніх (у разі, якщо не менше 70

відсотків кількості дітей, які перебувають в цих закладах, формується на території відповідного міста чи району), територіальні центри і відділення соціальної допомоги на дому;

б) державні програми соціального захисту: пільги ветеранам війни і праці, допомога сім'ям з дітьми, додаткові виплати населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг, компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян;

в) державні програми підтримки будівництва (реконструкції) житла для окремих категорій громадян;

г) районні та міські програми і заходи щодо реалізації державної політики стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї.

5. Державні культурно-освітні та театральновидовищні програми (театри, бібліотеки, музеї, виставки, палаци і будинки культури, школи естетичного виховання дітей).

6. Державні програми розвитку фізичної культури і спорту: утримання та навчально-тренувальна робота дитячо-юнацьких спортивних шкіл всіх типів (крім шкіл республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення), заходи з фізичної культури і спорту та фінансова підтримка організацій фізкультурно-спортивної спрямованості і спортивних споруд місцевого значення.

7. Місцеву міліцію.

До видатків, які здійснюються з бюджетів сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на:

1. Органи місцевого самоврядування сіл, селищ, міст районного значення.

2. Освіту:

– дошкільну освіту;

– загальну середню освіту (школи-дитячі садки);

3. Первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (дільничні лікарні, медичні амбулаторії, фельдшерсько-акушерські та фельдшерські пункти).

4. Сільські, селищні та міські палаци культури, клуби та бібліотеки.

Питання міжбюджетних трансфертів викладені у главі 16 „Міжбюджетні трансферти” Бюджетного кодексу України.

Так, статтею 96 зазначеного кодексу визначені види міжбюджетних трансфертів поділяються на:

– дотацію вирівнювання;

– субвенцію;

– кошти, що передаються до Державного бюджету України та місцевих бюджетів з інших місцевих бюджетів;

– інші дотації.

Статтею 97 Бюджетного кодексу України передбачено міжбюджетні трансферти, які надаються з Державного бюджету України місцевим бюджетам, а саме:

1) дотація вирівнювання бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва та Севастополя, районним бюджетам та бюджетам міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення;

У статті 98 дотація вирівнювання бюджетам міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим, міст обласного значення і районним бюджетам визначається як перевищення обсягу видатків, перелік яких визначено статтею 89 цього Кодексу (для бюджетів міст Києва та Севастополя – статтями 88-90 цього Кодексу), і який обраховано із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та

коригуючих коефіцієнтів:

– над кошиком доходів бюджетів місцевого самоврядування - для бюджетів міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення;

– над доходами, визначеними частиною другою статті 66 цього Кодексу, - для районних бюджетів.

Розподіл обсягу міжбюджетних трансфертів, визначених пунктами 1 та 3 частини першої статті 96 Бюджетного кодексу України, затвердженого законом про Державний бюджет України, між бюджетами міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим, міст обласного значення і районними бюджетами, визначається на основі формули.

Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів, визначених пунктами 1 та 3 частини першої статті 96 Бюджетного Кодексу України, затверджується Кабінетом Міністрів України і повинна враховувати такі параметри:

1) фінансові нормативи бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до них;

2) кількість мешканців та кількість споживачів соціальних послуг;

3) індекс відносно податкоспроможності відповідного міста чи району;

4) прогнозний показник кошика доходів бюджетів місцевого самоврядування для бюджетів міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення, і прогноз доходів, визначених частиною другою статті 66 цього Кодексу, - для районних бюджетів;

5) коефіцієнт вирівнювання.

Обсяг дотації вирівнювання (T(i)), визначається за загальним фондом місцевого бюджету як різниця між розрахунковим показником обсягу видатків (V(i)) та розрахунковим обсягом доходів (кошика доходів), закріплених за відповідними місцевими бюджетами (D (izak)) із застосуванням коефіцієнта вирівнювання (альфа (i)) за такою формулою:

$$T = \text{альфа} (V - D).$$

$$i \quad i \quad i \quad \text{izak}$$

i - місцевий бюджет (бюджет Автономної Республіки Крим, обласний бюджет, бюджети м. Києва і Севастополя, бюджет міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, бюджет району);

ob - обласний бюджет;

ark - бюджет Автономної Республіки Крим;

m - бюджет міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення;

г - бюджет району;

kyiv - бюджет м. Києва;

sev - бюджет м. Севастополя;

u - загальні показники місцевих бюджетів.

Розрахунок прогнозного обсягу доходів (кошика доходів), закріплених за місцевими бюджетами, проводиться у межах прогнозного обсягу доходів зведеного бюджету України, визначеного на підставі основних прогнозних макропоказників економічного і соціального розвитку України на плановий бюджетний період, а також із застосуванням індексу відносно податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці, за такою формулою:

$$RD = K \times (N + N + N) \times D / (N + N + N),$$

$$\text{izak} \quad i \quad i1 \quad i2 \quad i3 \quad u5 \quad u1 \quad u2 \quad u3$$

де K = K x епсилон

$$i \quad ia \quad i$$
$$K = [(D + L) \times \phi_i / (D + L) \times \phi_i] \times$$
$$ia \quad i1 \quad i1 \quad i1 \quad u1 \quad u1 \quad u1$$

$$\frac{x_{u1} N_{i2} + ((D_{i2} + L_{i2}) \times \phi_{i2} / (D_{u2} + L_{u2}) \times \phi_{i2}) \times x_{u2} N_{i3} + ((D_{i3} + L_{i3}) \times \phi_{i3} / (D_{u3} + L_{u3}) \times \phi_{i3}) \times x_{u3} N_{i3}}{(N_{i1} + N_{i2} + N_{i3})}$$

RD(izak) - розрахунковий прогностичний показник обсягу доходів (кошика доходів), закріплених за місцевим бюджетом, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів;

K(i) - індекс відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці (визначається з чотирма знаками після коми);

D(u1), D(u2), D(u3), D(i1), D(i2), D(i3) - обсяг доходів (кошика доходів), закріплених за усіма місцевими бюджетами та бюджетом адміністративно-територіальної одиниці за звітними даними про їх фактичні надходження за відповідні роки базового періоду;

L(u1), L(u2), L(u3), L(i1), L(i2), L(i3) - сума пільг, наданих органами місцевого самоврядування з податків і зборів, що включені до обсягу доходів (кошика доходів), закріплених за усіма місцевими бюджетами та бюджетом адміністративно-територіальної одиниці за відповідні роки базового періоду;

N(u1), N(u2), N(u3), N(i1), N(i2), N(i3) - чисельність наявного населення України та адміністративно-територіальної одиниці на 1 січня відповідного року базового періоду;

D(u5) - прогностичний обсяг доходів (кошика доходів), закріплених за усіма місцевими бюджетами на плановий бюджетний період;

$\phi_{i1}, \phi_{i2}, \phi_{i3}, \phi_{i(u1)}, \phi_{i(u2)}, \phi_{i(u3)}$ - коефіцієнт, розрахований за формулою для усіх місцевих бюджетів та бюджету адміністративно-територіальної одиниці, обчислений на основі показників довідки про суми виплачених доходів і утриманих з них податків фізичних осіб (форма N 8ДР) та форми податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма N 1ДФ);

$$\phi_{i,u} = (1 / (E_{i4} / E_i)) \times P / 100,$$

де $E_{i(1, 2, 3)}$ - ставка вилучення податку з доходів фізичних осіб (прибутковому податку з громадян) за відповідні роки базового періоду, обчислена на основі показників форми N 8 ДР;

E(i4) - ставка вилучення податку з доходів фізичних, обчислена на основі показників форми податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма N 1ДФ);

P(i(1, 2, 3)) питома вага податку з доходів фізичних осіб (прибуткового податку з громадян) в обсязі доходів, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, за відповідні роки базового періоду;

епсilon(i) - коефіцієнт, розрахований за формулою для усіх місцевих бюджетів та бюджету адміністративно-територіальної одиниці, застосовується до всіх років базового періоду і визначається шляхом порівняння індексу відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці (K(ia)) та індексу відносної податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці, розрахованого на основі фактичних надходжень доходів, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, за звітний період 2008 року (без врахування січня) в умовах нового податкового законодавства (K(i4)) за такою формулою:

$$K = [(D_{i4} / D_{u4}) / (N_{i3} / N_{u3})];$$

$$\text{епсilon} = (K_{i4} / K_{ia} \times 100 - 100) / 100 + 1.$$

Для стимулювання місцевих бюджетів, які щороку збільшують обсяги доходів, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, розрахунковий обсяг доходів (кошика доходів) з урахуванням стимулювання (SD(izak)) визначається за такою формулою:

$$SD_{izak} = RD_{izak} \times 1 / g \times g' \text{ при } g > g';$$

$$SD_{izak} = RD_{izak} \text{ при } g < g',$$

де g - коефіцієнт зростання обсягів доходів місцевих бюджетів, що визначається за такою формулою:

$$g = RD_{izak} / pu4,$$

де D(pu4) - фактичний обсяг доходів i-тої адміністративно-територіальної одиниці, що враховуються під час визначення міжбюджетних трансфертів;

g' - усереднений коефіцієнт для місцевих бюджетів, що встановлений на базовий період і дорівнює 127.

Для недопущення втрати обсягу ресурсу місцевих бюджетів, визначеного через основні прогностичні макропоказники економічного і соціального розвитку України на плановий бюджетний період, обсяг доходів (кошика доходів), закріплених за місцевими бюджетами, дорівнює:

$$D_{izak} = SD_{izak} + (K_{i1} \times (N_{i2} + N_{i3}) \times \text{дельта } D_{u5} / (N_{u1} + N_{u2} + N_{u3})),$$

де D(izak) - обсяг доходів (кошика доходів) на 2008 рік, закріплених за місцевими бюджетами;

дельта D(u5) - обсяг доходів (кошика доходів), необхідний для відновлення загального обсягу ресурсу місцевих бюджетів:

$$\text{дельта } D_{u5} = D_{u5} - SD_{izaku}$$

де SD(izaku) - розрахунковий обсяг доходів (кошика доходів) з урахуванням стимулювання на 2008 рік по Україні в цілому.

Крім обсягу доходів (кошика доходів), закріплених за місцевими бюджетами, згідно із статтями 64 і 66 Бюджетного кодексу України (D(izak)), до бюджету Автономної Республіки Крим зараховується передбачений у Державному бюджеті України на відповідний рік обсяг надходжень акцизного збору з вироблених в Україні товарів (крім акцизного збору з вироблених в Україні нафтопродуктів і транспортних засобів), який обчислюється за окремим розрахунком.

У разі внесення змін до Формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів на плановий бюджетний період проект таких змін та аналітичні розрахунки і порівняльні таблиці щодо впливу запропонованих змін подаються разом з проектом закону про Державний бюджет України, схваленим Кабінетом Міністрів України.

Обсяг кошика доходів відповідного бюджету визначається із застосуванням індексу відносної податкоспроможності бюджету міста чи району на основі даних про фактичне виконання відповідного бюджету за три останні бюджетні періоди.

Індекс відносної податкоспроможності є коефіцієнтом, що визначає рівень податкоспроможності адміністративно-територіальної одиниці у порівнянні з аналогічним середнім показником по Україні у розрахунку на одного мешканця.

Для визначення індексу відносної податкоспроможності відповідних бюджетів

використовується кошник доходів бюджетів місцевого самоврядування, визначений відповідно до статті 64 Бюджетного Кодексу України, а також доходи, передбачені пунктами 1, 3-5 частини другої статті 66 Бюджетного Кодексу України.

При визначенні індексу відносної податкоспроможності кошник доходів місцевого самоврядування збільшується на суму втрат у доходах, що виникли внаслідок надання пільг платникам податків згідно з рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних рад.

Індекси відносної податкоспроможності відповідних бюджетів не можуть змінюватися і переглядатися частіше, ніж раз на три роки.

Коефіцієнт вирівнювання застосовується до обчисленого за формулою обсягу дотації вирівнювання і визначається в межах від 0,60 до одиниці. При цьому загальний обсяг коштів, на який зменшується сума дотацій вирівнювання, є тотожним загальному обсягу коштів, на який зменшується сума коштів, що передаються до Державного бюджету України з місцевих бюджетів у разі застосування коефіцієнту вирівнювання.

Також статтею 99 дається визначення, що дотація вирівнювання бюджету Автономної Республіки Крим та обласним бюджетам – це перевищення обсягу видатків цих бюджетів, перелік яких визначено статтею 90 Бюджетного Кодексу України, і який обраховано із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів, над прогнозними показниками доходів бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів, що зараховуються до них відповідно до частини першої статті 66 Бюджетного Кодексу України.

Обсяг доходів бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів обчислюється на основі прогнозних показників доходів, що зараховуються до цих бюджетів відповідно до частини першої статті 66 Бюджетного Кодексу України, із застосуванням індексу відносної податкоспроможності з дотриманням умов його обчислення, визначених частинами п'ятою, сьомою та восьмою статті 98 Бюджетного Кодексу України.

Крім того у статті 100 передбачені умови, за яких здійснюється передача коштів до Державного бюджету України з бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, міських (міст Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення) бюджетів, визначених відповідно до статей 64 та 66 Бюджетного Кодексу України, перевищують розрахунковий обсяг видатків відповідного бюджету, обрахований із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів, для такого бюджету встановлюється обсяг коштів, що підлягають передачі до Державного бюджету України. Коефіцієнт вирівнювання застосовується до обчисленого за формулою обсягу коштів, що підлягають передачі до Державного бюджету України, і визначається в межах від 0,60 до одиниці.

якщо прогнозні показники доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, міських (міст Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення) бюджетів, визначених відповідно до статей 64 та 66 Бюджетного Кодексу України, перевищують розрахунковий обсяг видатків відповідного бюджету, обрахований із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів, для такого бюджету встановлюється обсяг коштів, що підлягають передачі до Державного бюджету України. Коефіцієнт вирівнювання застосовується до обчисленого за формулою обсягу коштів, що підлягають передачі до Державного бюджету України, і визначається в межах від 0,60 до одиниці.

Статтею 101 подається перелік міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами:

міські (міст Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення) та районні ради можуть передбачати у відповідних бюджетах дотації вирівнювання бюджетам

районів у містах, бюджетам сіл, селищ, міст районного значення та їх об'єднань, а також кошти, що передаються з цих бюджетів.

Верховній Раді Автономної Республіки Крим та відповідним радам надано право передбачати у відповідних бюджетах такі види міжбюджетних трансфертів:

1) субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування;

Статтею 104 передбачено, що субвенція на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування надається з одного місцевого бюджету іншому для компенсації цих видатків.

Умови утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування та надання субвенції визначаються на договірних засадах між надавачем субвенції та її отримувачем.

2) субвенції на виконання власних повноважень територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань;

Статтею 106 Бюджетного кодексу України передбачено, що можливим є надання субвенції на виконання власних повноважень територіальних громад у складі їх бюджетів у разі, якщо інший орган державної влади чи місцевого самоврядування може виконати цю функцію ефективніше.

Умови та порядок надання субвенції на виконання власних повноважень територіальних громад визначаються відповідною угодою сторін.

3) субвенції на виконання інвестиційних проектів;

Статтею 107 Бюджетного кодексу України передбачено надання субвенції на виконання інвестиційних проектів з одного місцевого бюджету іншому на підставі договору між надавачем субвенції та її отримувачем.

4) інші субвенції.

2) субвенція на здійснення програм соціального захисту;

Статтею 102 передбачено здійснення видатків місцевих бюджетів, визначених у підпункті "б" пункту 4 частини першої статті 89 Бюджетного Кодексу України, а саме: державні програми соціального захисту – пільги ветеранам війни і праці; допомога сім'ям з дітьми; додаткові виплати населенню на покриття витрат з оплати житлово-комунальних послуг; компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян.

Ці видатки фінансуються за рахунок субвенцій з Державного бюджету України у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

3) субвенція на компенсацію втрат доходів бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень внаслідок надання пільг, встановлених державою;

Статтею 103 Бюджетного кодексу України передбачено, що надання державою податкових пільг, що зменшують доходи бюджетів місцевого самоврядування на виконання власних повноважень, має супроводжуватися внесенням змін до закону про Державний бюджет України на поточний бюджетний період, що передбачають надання субвенції на компенсацію відповідних втрат доходів бюджетів місцевого самоврядування.

4) субвенція на виконання інвестиційних проектів;

Статтею 105 Бюджетного кодексу України передбачено, що субвенції з Державного бюджету України на виконання інвестиційних проектів надаються з

Державного бюджету України бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва та Севастополя з їх подальшим перерозподілом для бюджетів місцевого самоврядування.

Зазначені субвенції на виконання інвестиційних проектів надаються на засадах конкурентності між бюджетами місцевого самоврядування та передбачають фінансову участь бюджету отримувача субвенції у здійсненні програми чи проекту. Органи місцевого самоврядування, у яких середньорічний фактичний обсяг видатків на утримання бюджетних установ за три останні бюджетні періоди менший за обсяг, визначений згідно з фінансовими нормативами бюджетної забезпеченості, мають пріоритетне право на отримання субвенції на виконання інвестиційних проектів.

Основні засади надання субвенцій визначаються окремим законом, порядок та умови їх надання визначаються Кабінетом Міністрів України, а обсяг субвенцій на наступний бюджетний період визначається законом про Державний бюджет України.

5) інші субвенції.

У Державному бюджеті України затверджується обсяг дотації вирівнювання та субвенцій окремо для бюджету Автономної Республіки Крим, кожного з обласних бюджетів, бюджетів міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим, міст обласного значення та районних бюджетів, а також коштів, що передаються до Державного бюджету України з місцевих бюджетів, якщо є підстави для надання та

отримання відповідних міжбюджетних трансфертів.

З метою недопущення порушень бюджетного законодавства у Бюджетному кодексу України розроблено порядок надання міжбюджетних трансфертів (стаття 108), де зазначено, що дотація вирівнювання та субвенції з Державного бюджету України місцевим бюджетам перераховуються з рахунків Державного бюджету України органами Державного казначейства України бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва і Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення і районним бюджетам. Перерахування коштів, що передаються до Державного бюджету України з бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів міст Києва і Севастополя, бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення, районних і обласних бюджетів, забезпечується відповідними органами Державного казначейства України.

Порядок перерахування дотації вирівнювання та субвенцій з Державного бюджету України місцевим бюджетам, коштів, що передаються до Державного бюджету України з місцевих бюджетів, а також порядок перерахування міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами визначаються Кабінетом Міністрів України і повинні забезпечувати своєчасність, рівномірність, гарантованість та повноту перерахування трансфертів.

Список літератури

1. Загородній, А. Г. Фінансовий словник [Текст] / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – К. : Знання, 2000.
2. Економічна енциклопедія [Текст]. Том 1. – К. : Академія, 2000.
3. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ [Текст] : затверджено наказом №114 Державного казначейства України від 10.12.1999 р.
4. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки [Електронний ресурс] : постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.
5. Свірко, С. В. Принципи бухгалтерського обліку як елемент облікової політики сюжетних організацій [Текст] / С. В. Свірко // *Економіческие проблемы и перспективы стабилизации экономики Украины*. – Том 2. – Донецьк: ІЗП НАН України. – 2000. – С.364-377.
6. Свірко, С. В. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ в Україні [Текст] / С. В. Свірко // *Проблеми формування ринкової економіки: збірник наукових праць*. – Спец. випуск. *Проблеми трансформації бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в системі міжнародних стандартів*. – К.: КНЕУ, 2001. – 296 с.
7. *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements [Text]*. – 2003 Edition, International Federation of Accountants. – New York, New York 10017 USA. – 882 p.

РЕЗЮМЕ

Фарион Антонина

Направления совершенствования механизма формирования доходов и расходов субъектов государственного сектора та методика их учета

Охарактеризован механизм формирования доходов и расходов субъектов государственного сектора, изложена методика их учета.

RESUME

Farion Antonina

Directions of perfection of mechanism of forming of profits and charges of subjects state a sector that method of their account

The mechanism of forming of profits and charges is described, the method of their account is expounded.

Стаття надійшла до редакції 16.02.2010 р.