ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ УПРАВЛІННЯ ТА ПРАВА ІМЕНІ ЛЕОНІДА ЮЗЬКОВА
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ ТА ЕКОНОМІКИ
Кафедра: менеджменту, фінансів, банківської справи та страхування

МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня магістра

на тему:

Управління фінансовими ресурсами бюджетних установ (на матеріалах військової частини А 2339)

Виконала:
студентка магістратури за спеціальністю
072 Фінанси,банківська справа та страхування
Гідзула Вікторія Максимівна

Керівник: к.е.н., доц. Ткачук Н.М.
Рецензент: Начальник ФЕС
Андрікевич Н.Г.
(науковий ступінь, вчене звання,
прізвище та ініціали)

Хмельницький – 2022 рік

ЗМІСТ

ВСТУП……..3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ……6
1.1. Фінансові ресурси бюджетних установ: теоретична сутність і необхідність управління……6
1.2. Методичні аспекти управління фінансовими ресурсами бюджетних установ……13
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ ВІЙСЬКОВОЇ ЧАСТИНИ А2339……...18
2.1. Аналіз стану бюджетного фінансування видатків Збройних Сил України..18
2.2. Оцінка формування та використання фінансових ресурсів військової частини А2339……27
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ БЮДЕЖТНИХ УСТАНОВ…….41
3.1. Шляхи удосконалення управління фінансовими ресурсами військової частини…….41
3.2. Зарубіжний досвід фінансування збройних сил та можливості його використання в Україні……49
ВИСНОВКИ……...57
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ…….63
ДОДАТКИ……..68

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Ситуація, яка склалася в Україні з початком військового конфлікту, докорінно змінила підхід до формування оборонного бюджету нашої країни та змусила керівництво держави переглянути свої погляди щодо подальшого розвитку сектору безпеки та оборони держави. Особливо важливим в сучасних умовах є питання забезпечення фінансовими ресурсами сил безпеки та оборони країни.

Сучасні прояви глобалізації на ринку оборони України стимулюють вітчизняні військові частини до застосування інноваційних методів і технологій стратегічного управління. В умовах ринкової економіки та в контексті військової реформи міністерства оборони мають проводити планування власної діяльності, орієнтуючись на отримання позитивних фінансових результатів, які мають стати джерелом розвитку та відтворення потенціалу військових закладів.

На сьогоднішній день формування фінансових ресурсів військових частин, які є бюджетними установами, є важливою складовою системи управління бюджетних установ. Головна ціль управління фінансовими ресурсами у бюджетній установі – це їх покращення, тобто вибір найкращих форм їхньої організації з урахуванням особливостей здійснення господарської діяльності. Тому комплексна розробка теоретичних і практичних питань формування фінансових ресурсів, а також визначення методів підвищення їх ефективності є актуальною проблемою сучасних бюджетних організацій загалом і військових частин, зокрема.

Теоретико-методологічні основи управління фінансовими ресурсами висвітлені у працях відомих вітчизняних і зарубіжних учених. Серед зарубіжних науковців теоретичні аспекти та прикладні питання в різний час досліджували Василика О. Д. [7], Вахрина П. І. [8], Левчаєва П. О. [28], Нешитої А. С. [8] та ін. Проблеми державної політики у сфері фінансування

Збройних сил України досліджували у своїх працях Бегма В. М. [1], Ващенко І. В. [41], Кириленко О. П. [25], Медведєв Ю. Б. [41], Мунтіян В.І. [31], Свергунов О.О. [1], Семеніхін І. М. [41], Чеберяко О. В. [52; 53], Чімишенко С.М. [55; 56] та ін.

Огляд літературних джерел показав, що проблема управління фінансовими ресурсами знаходиться в центрі уваги багатьох українських і зарубіжних дослідників. Фундаментальні положення розробленої ними стратегії управління фінансовими ресурсами є вагомими для визначення проблемного поля й широкого спектру питань ефективного управління фінансовими ресурсами бюджетних установ. Однак, незважаючи на значний науковий доробок, певне коло питань щодо управління фінансовими ресурсами бюджетних установ є актуальним і потребує подальшого наукового осмислення й теоретичного обґрунтування. Вищевикладене зумовлює актуальність теми магістерської роботи, формує її мету та основні завдання.

Метою роботи є обґрунтування процесу управління фінансовими ресурсами бюджетних установ, а також вироблення пропозицій і рекомендацій щодо його удосконалення.

У відповідності до мети були поставлені та послідовно вирішувались такі завдання:

- дослідити теоретичну сутність фінансових ресурсів бюджетних установ та з’ясувати необхідність їх управління;
- розглянути методичні аспекти управління фінансовими ресурсами бюджетних установ;
- проаналізувати стан бюджетного фінансування видатків Збройних Сил України;
- оцінити формування та використання фінансових ресурсів військової частини А2339;
- окреслити шляхи удосконалення управління фінансовими ресурсами військової частини;
- розглянути зарубіжний досвід фінансування збройних сил та можливості

його використання в Україні.

Об'єктом дослідження виступають фінансові ресурси бюджетних установ, формування і використання яких потребує ефективного управління.

Предмет дослідження є теоретико-методичні та практичні аспекти, що виникають в процесі управління фінансовими ресурсами військової частини А2339.

Методи дослідження. В ході дослідження були використанні наступні методи: метод аналізу та метод синтезу (для узагальнення теоретичних понять про фінансові ресурси бюджетних установ), метод формалізації та статистичний метод (для проведення характеристики діяльності військової частини А2339 та джерел формування її фінансових ресурсів), метод узагальнення та порівняння, графічно-аналітичний метод - для наочної ілюстрації за допомогою рисунків і таблиць стану, проблем та шляхів удосконалення управління фінансовими ресурсами військової частини.

Практичне значення одержаних результатів. Результати дослідження мають як теоретичне, так і практичне значення. Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що вони можуть бути використані в управлінні поточною діяльністю військової частини А2339 для оцінки наявних фінансових ресурсів та пошуку джерел їх поповнення.

Апробація результатів дослідження. Окремі положення та отриманні результати магістерської роботи були оприлюднені на V Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні напрями соціально-економічного розвитку в умовах глобалізації» (м. Хмельницький, 21-22 січня 2022р.) та II Міжнародній науково-практичній конференції «Modern issues of practice and theory» (London, Great Britain, January 17-19 , 2022) [12; 13].

Структура роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, шести підрозділів, висновків і списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи становить 62 сторінки; робота містить список використаних джерел із 59 позицій.

РОЗДІЛ 1.
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1. Фінансові ресурси бюджетних установ: теоретична сутність і необхідність управління

На сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки особливого значення набуває управління фінансовими ресурсами бюджетних установ, функціонування яких здійснюється за рахунок коштів бюджету. Оскільки найголовнішою функцією держави є забезпечення ефективного управління її ресурсами, у тому числі й фінансовими, то все більшої актуальності набуває дана проблематика. На відміну від підходів до управління фінансовими ресурсами суб'єктів підприємницької діяльності, фінансову діяльність в бюджетних організаціях чітко регламентовано бюджетним законодавством. Відтак вважаємо за необхідне розкрити особливості діяльності бюджетних установ, оскільки це й буде зумовлювати особливості формування їх фінансових ресурсів.

Насамперед бюджетна організація є юридичною особою публічного права, створюється розпорядчим актом Президента України, органу державної влади, або органу місцевого самоврядування. Бюджетний заклад може мати такі організаційно-правові форми, як бюджетний орган, бюджетна установа або бюджетна організація. Бюджетним органом є заклад, утворений для виконання функцій і компетенцій (влади, управління, контролю тощо), покладених Конституцією України на державу або місцеві органи влади, який утримується за бюджетні кошти. Виокремлюють такі види бюджетних органів [27]:

1) орган влади виконавчої, законодавчої і судової;
2) орган галузевого чи функціонального управління;
3) орган контролю.

Бюджетний кодекс України визначає бюджетні установи як «органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок державного чи місцевого бюджету, й є неприбутковими» [6]. Крім Бюджетного кодексу України, сутність цієї категорії була відображена в роботі вітчизняних вчених-практиків, основні з яких представлені в таблиці. 1.1.

Таблиця 1.1. Трактування сутності та особливостей функціонування бюджетних установ*

Автори	Визначення
В.Федосов, В.Опарін, Л.Сафонова	Установи невиробничої сфери, основним джерелом фінансування яких є бюджетні кошти, називаються бюджетними. До них належать установи освіти, охорони здоров'я, науки, державної влади й управління, оборони і правоохоронних органів.
Мочерний С.В.	Бюджетні установи – установи, які фінансуються переважно або цілком із державного та місцевого бюджетів (органи управління, армія, освіта, охорона здоров'я та ін.)
Малько В.І., Кондратюк С.Я. Коломієць Г.Б.	Бюджетна установа – орган, установа чи організація, визначена або створена згідно з Конституцією України, а також установа чи організація, що створена у встановленому порядку органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок Державного бюджету України чи місцевих бюджетів. бюджетні установи є неприбутковими
Романенко О.Р.	Установи, які фінансуються з бюджету (школи, лікарні, поліклініки, установи культури, дитячі дошкільні установи, державні органи влади і управління тощо), називаються бюджетними. Їх фінансова діяльність пов'язана з кошторисним фінансуванням, що полягає у забезпеченні витрат за рахунок зовнішнього фінансування. Як метод організації фінансової діяльності кошторисне фінансування застосовується у тих сферах, де важко забезпечити самоокупність і прибутковість. В окремих випадках у межах одного підприємства чи організації може застосовуватись одночасно кошторисне фінансування і комерційна діяльність.

*Примітка. Складено автором на основі опрацювання [3; 5; 7; 8].

Слід зауважити, що подані визначення не є вичерпними з правового погляду, оскільки невиразно окреслені можливі організаційно-правові форми, в яких можуть існувати бюджетні структури, нечітко встановлені їхні ознаки.

Серед загальних ознак, що притаманні бюджетним установам, можна зазначити такі:

- правосуб'єктність (юридичні особи публічного права);
- форма власності (державна чи комунальна);

- форма бюджетного фінансування (кошторисне фінансування);
- характер діяльності (невиробничий);
- економічний результат діяльності (неприбутковий).

Специфічними ознаками бюджетних установ є:

- правовий статус – юридична особа або відокремлений підрозділ бюджетної організації;
- правовий режим майна - головний розпорядник бюджетних коштів розпорядник бюджетних коштів другого ступеня, розпорядник бюджетних коштів третього ступеня;
- форми реалізації права власності - користування та розпорядження [7].

Мета діяльності бюджетних установ - це не одержання прибутку, а надання нематеріальних послуг; нематеріальні послуги, надані бюджетними установами, на відміну від будь-якого кінцевого продукту, не є носіями матеріальної субстанції і не оприбутковуються на складі. Бюджетна установа створюється і діє на підставі положення, затвердженого в установленому порядку, має державну або комунальну власність, здійснює свою діяльність на неприбуткових і некомерційних засадах, яка переважно чи повністю утримується за рахунок коштів відповідного державного чи місцевого бюджетів.

Отже, сформуємо визначення бюджетної установи, що цілком відповідає сутності військової частини з урахуванням усіх трьох названих основних ознак: бюджетна установа - це створена органом державної влади заклад установа, основна діяльність якої фінансується власником цілком з державного бюджету на основі затвердженого ним кошторису доходів і видатків.

Враховуючи вищевикладене вважаємо за необхідне далі розглянути сутність фінансових ресурсів бюджетної установи. Загалом, поняття «фінансові ресурси» (англ. financial resources, від фр. ressources – кошти, запаси) – це сукупність фондів коштів, що утворюються при розподілі й перерозподілі сукупного суспільного продукту і національного доходу й

перебувають у розпорядженні держави, органів місцевого самоврядування, підприємств,

організацій різних форм власності» [43, с. 436].

Ю. О. Вінц зазначає, що фінансові ресурси являють собою грошові доходи й нагромадження, які формуються в процесі їх господарської діяльності за рахунок власних, позикових і залучених джерел фінансування, а також використовуються для формування активів організації, грошових резервів, виконання фінансових зобов'язань, для здійснення інших заходів з метою забезпечення ефективності розвитку підприємства та підвищення рівня платоспроможності [10].

П. О. Левчаєв під фінансовими ресурсами розуміє поточні та потенційно можливі засоби, які в разі необхідності можуть бути використані як знаки розподілення вартості, тобто готівкова, безготівкова форма грошей, цінних паперів та ін. [28].

Спостерігаються неоднакові підходи до визначення джерел створення фінансових ресурсів: О. Д. Василик, П. М. Леоненко та ін. стверджують, що фінансові ресурси формуються суб'єктами господарювання, державою і населенням за рахунок різних видів грошових доходів, надходжень, відрахувань; М. Я. Коробов розглядає утворення фінансових ресурсів у процесі розподілу й перерозподілу національного багатства, сукупного продукту і національного доходу [5-8].

Отож зауважимо, що дефініція «фінансові ресурси» не має однозначного тлумачення. Поділяючи думки багатьох науковців, вважаємо найбільш ґрунтовним формулювання М.Я. Коробова: «фінансові ресурси – централізовані й децентралізовані грошові фонди цільового призначення, які формуються в процесі розподілу й перерозподілу національного багатства, сукупного продукту і національного доходу й призначаються для використання відповідно із завданнями соціально-економічного розвитку суспільства та окремих підприємств» [7, с. 22]. У поданому трактуванні слушно вказується на

економічну основу, механізм формування фінансових ресурсів та їх цільове призначення.

Спираючись на теоретичне підґрунтя, закладене в працях науковців згаданих нами вчених, вважаємо за доцільне сформулювати власне визначення: фінансові ресурси – частина коштів фондового і нефондового характеру, що утворюються в результаті розподілу й перерозподілу національного багатства, суспільного продукту, зовнішньоекономічної діяльності; знаходяться у власності чи розпорядженні державної влади, органів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання й використовуються для забезпечення їх фінансових функцій, процесів суспільного виробництва, для надання різного роду послуг і задоволення соціальних потреб. Сучасна економічна наука розмежовує фінансові ресурси на державні та фінансові ресурси суб’єктів господарювання.

Проаналізувавши різні точки зору щодо визначення поняття «фінансові ресурси», окреслимо його диференційні ознаки:

1) економічна категорія, що становить матеріальну основу фінансів;

2) грошова форма коштів;

3) перебувають у фондовій і нефондовій формах;

4) виражають відношення власності;

5) мають певне місце та джерело створення (механізм формування);

6) мають цільове призначення;

7) виражають фінансовий результат процесу відтворення;

8) є показником соціально-економічного розвитку;

9) їх формування й використання регламентується законодавчо-нормативними актами.

Оскільки об’єктом нашого дослідження є управління фінансовими ресурсами бюджетної установи, виокремимо поняття «фінансові ресурси бюджетної установи». «Фінансові ресурси бюджетних установ – це грошові кошти, виділені з бюджетів різних рівнів, а також мобілізовані з різних джерел на здійснення і розширення своєї діяльності» [46]. Основними джерелами

фінансування бюджетних установ є державний та місцевий бюджети; додатковими джерелами можуть бути власні доходи, що накопичуються шляхом підприємницької діяльності закладу, надання платних послуг, а також взаємодією з юридичними та фізичними особами, здатними здійснювати благодійну (спонсорську) діяльність на користь установи.

Фінансовими ресурсами бюджетних установ називають грошові доходи і нагромадження, що створюються у процесі некомерційної діяльності за рахунок власних, позикових і залучених джерел, а також які використовуються для формування активів бюджетних установ, їх грошових резервів, забезпечують належне виконання фінансових зобов'язань, стимулювання персоналу та виконання інших завдань з метою забезпечення ефективної діяльності.

При цьому основними джерелами фінансових ресурсів бюджетних організацій є: бюджетні асигнування, надходження від наданих даною установою платних послуг фізичним та юридичним особам, а також від виконання робіт, виручка від реалізації продукції власного виробництва, виручка від реалізації основних засобів та здачі майна в оренду, доходи від дольової участі в діяльності інших підприємств, гранти, дарунки, благодійні внески фізичних та юридичних осіб тощо [5-7].

Нині використовуються такі форми бюджетного фінансування: кошторисне фінансування, державне фінансування інвестицій; позики з бюджету державним підприємствам; державні дотації [5]. Кошторисне фінансування – забезпечення державними грошовими коштами установ і організацій соціально-культурної сфери, оборони, органів державного управління. Установи Збройних Сил Уркаїни одержують кошти на своє утримання із бюджету на підставі фінансових документів – кошторисів. До бюджетної сфери належать соціально-культурні заклади й установи, фундаментальні дослідження, національна оборона, правоохоронна діяльність і органи безпеки, судова система й органи прокуратури України, утримання законодавчої та виконавчої влади держави [46].

Фінансові ресурси, які акумулюються бюджетною установою з різних внутрішніх та зовнішніх джерел у процесі свого функціонування в системі відтворення на мікрорівні, трансформуються в капітал, який, своєю чергою, інвестується в необоротні та оборотні активи, що використовуються в діяльності бюджетної установи. Бюджетне фінансування базується та здійснюється на основі наукових принципів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1. Принципи фінансування бюджетних установ*

Принципи	Характеристика принципа
Безповоротність	бюджетні кошти, надані відповідним розпорядникам та отримувачам, використані на фінансування економіки, соціально-культурної сфери, соціального захисту населення, управління, оборони тощо не потребують повернення та прямого відшкодування
Безоплатність	відсутність плати за виділені з бюджету кошти
Плановість	бюджетні кошти держави виділяються відповідно до закону про державний бюджет на плановий рік. Видатки місцевих бюджетів фінансуються на основі рішень місцевих рад про відповідний бюджет
Цільовий характер	бюджетні видатки здійснюються виключно за цільовим призначенням відповідно до фінансових актів держави та фінансових планів суб'єктів бюджетних відносин.
Ефективне та повне використання коштів	Одержання максимального результату при мінімальних витратах грошових коштів при повному їх використанні
Публічність й прозорість	оприлюднення показників звітів про виконання фінансових планів у частині використання бюджетних коштів їх розпорядниками та отримувачами, а також відкритому прийнятті відповідних рішень
Справедливість і неупередженість	бюджетне фінансування здійснюється на засадах справедливого й неупередженого розподілу бюджетних ресурсів між усіма без виключення розпорядниками і отримувачами коштів
Контрольованість	використання всіх наявних видів, форм і методів бюджетного контролю стосовно кожного розпорядника й отримувача бюджетних коштів

*Примітка. Складено автором на основі опрацювання [5; 6; 7].

Розглядаючи розподіл доходів бюджетних установ, слід зазначити, що вони безпосередньо пов'язані з розподілом бюджетних надходжень і, відповідно до Бюджетного кодексу, поділяються на загальний та спеціальний фонди. Самі бюджетні установи здійснюють фінансову діяльність лише відповідно до кошторису, який є фінансовим планом бюджетної установи на відповідний період, який містить усі доходи та витрати цієї установи. Відповідно до розподілу доходів державного бюджету можна виділити два типи доходів бюджетних установ [6]:

1. Доходи від загального бюджетного фонду;
2. Доходи від спеціального бюджетного фонду.

Що стосується доходів загального фонду, то цей дохід складається з державних коштів загального фонду державного бюджету або місцевих бюджетів для забезпечення їх безперервної роботи [5]. Окрім коштів, що надходять безпосередньо з бюджетів різних рівнів, також є доходи самих бюджетних установ та доходів від інших надходжень спеціальних фондів. Більш детально, структура власних надходжень бюджетних установ представлена в додатку А.

На даний час роль основної форми бюджетного фінансування надається кошторисному, оскільки саме з його використанням здійснюється переважна більшість видатків бюджетної установи, забезпечується функціонування виробничої та соціальної інфраструктур, оборони та управління.

Від того, наскільки грамотно бюджетні установи співвідносять власні та позикові ресурси, настільки буде поліпшуватися або погіршуватися їх фінансовий стан, а також функціонувати механізм управління. Саме цим і зумовлюється необхідність своєчасного та ефективного управління фінансовими ресурсами бюджетних установ.

1.2. Методичні аспекти управління фінансовими ресурсами бюджетних установ

На сьогодні й досі не розроблено єдиного науково обґрунтованого механізму управління фінансовими ресурсами бюджетних установ, який дав би змогу забезпечувати не лише їх цільове використання, а й ефективне витрачання. Отже, розглянемо сутність і особливості управління фінансовими ресурсами бюджетних установ.

У широкому розумінні управління фінансовими ресурсами можна визначити не лише як процеси розподілу та використання фінансових ресурсів, але й діяльність, пов’язану із впливом на формування фінансових ресурсів, управління грошовими потоками підприємства [7, с. 188].

Як зазначають С. В. Сазонова та В. М. Гельман, управління фінансовими ресурсами бюджетної організації можна тлумачити у широкому та вузькому розумінні. Відтак, у широкому розумінні управління фінансовими ресурсами бюджетної організації включає діяльність щодо управління фінансами як самої установи, так і відповідного органу державної влади або органу місцевого самоврядування, якому підпорядковується установа, а у вузькому – діяльність щодо управління фінансами лише цієї організації [48].

Натомість, О. А. Паршина вважає, що в широкому розумінні управління фінансовими ресурсами визначається як процес розподілу та використання фінансових ресурсів, а також діяльність, орієнтована на формування фінансових ресурсів, управління грошовими потоками підприємства [36].

Таким чином, основне завдання управління фінансовими ресурсами бюджетних організацій – визначення обсягів, джерел та форм залучення фінансових ресурсів для забезпечення процесу функціонування установи.

Наукові джерела трактують структуру управління фінансовими ресурсами як єдність двох підсистем – керованої (об'єкти управління) та керуючої (суб'єкти управління). Суб'єктами управління є фінансова дирекція та її підрозділи, фінансові менеджери бюджетної установи, які здійснюють

цілеспрямований вплив на функціонування об'єкта. Об'єкти управління становлять фінансові ресурси та джерела їх формування, фінансові відносини, грошовий обіг, кругообіг вартості в процесі функціонування бюджетної установи [41].

У процесі управління бюджетної установи увагу приділяють аналізу ефективності формування її фінансових ресурсів, що спирається на сучасне методологічне забезпечення економічного аналізу. При цьому розкриваються причинно-наслідкові зв’язки між ефективністю фінансової діяльності бюджетної установи та факторами, що її обумовлюють. Такий аналіз дає змогу визначити фінансові можливості бюджетних установ в майбутньому щодо нових додаткових джерел надходження фінансових ресурсів.

Варто зауважити, що в системі управління фінансовими ресурсами бюджетних установ головну роль відіграє порядок їх фінансування з державного та місцевих бюджетів, що закладено в казначейській системі касового виконання бюджетів, яка є найефективнішим інструментом управління державними фінансами [46].

Саме з цією метою Державна казначейська служба України (ДКСУ) запровадила єдиний казначейський рахунок, який відкривається в Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків бюджетним установам і організаціям. Запровадження саме такого механізму управління фінансовими ресурсами бюджетних установ дозволяє здійснювати покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, пов’язаних з недостатністю коштів місцевого бюджету для погашення бюджетних фінансових зобов’язань за визначеними статтями видатків за рахунок наявних і очікуваних грошових активів у визначений строк та загального фонду місцевого бюджету та коштів резервного фонду.

Проте, зазначений вище механізм управління фінансовими ресурсами бюджетних організацій має ряд недоліків. Так, наприклад, на сьогодні виникає необхідність створення єдиної інформаційної мережі, яка б з’єднувала органи

ДКСУ та учасників бюджетного процесу. Це б сприяло налагодженню роботи з користувачами, дозволило б структурувати всю базу даних, систематизувати документацію окремих підрозділів, оптимізувати процес обробки отриманих даних і їх збереження, суттєво скоротити час на обробку отриманої інформації та дозволило ефективно здійснювати функцію контролю [12].

Задля удосконалення механізму управління фінансовими ресурсами бюджетних установ пропонується продовжувати концентрацію грошових коштів держави на Єдиному казначейському рахунку з урахуванням запропонованих заходів з автоматизації цього процесу, що вимагає впровадження повнофункціонального забезпечення «Казна».

За допомогою бюджетного фінансування створюються грошові відносини між державою та суб'єктами господарювання усіх форм власності, щодо управління коштами на підвищення рівня життя, задоволення суспільних потреб та реалізації інших державних заходів. Своєчасність і повнота фінансування значною мірою залежать від рівня наповненості бюджетних коштів.

Під час формування організаційної структури системи управління фінансами потрібно дотримуватися загальних принципів побудови управління організації, зокрема: відповідності стратегії організації організаційній структурі; відповідності зовнішньому середовищу суб'єкта; відсутності суперечностей між елементами організаційної структури [44].

Система управління фінансовими ресурсами складається з управління формуванням фінансових ресурсів та управління їхнім використанням. Звідси можна виокремити основні етапи процесу управління фінансовими ресурсами в сучасних умовах господарювання. Це визначення проблеми і постановка завдання управління фінансовими ресурсами, прийняття рішення стосовно використання фінансових ресурсів, організація і забезпечення його реалізації та аналіз результатів прийнятого рішення [8]. Управління фінансовими ресурсами бюджетних установ здійснюється за такими етапами:

- визначення проблеми;

- визначення альтернативних рішень;
- прийняття управлінського рішення;
- реалізація прийнятого рішення;
- оцінка результатів реалізації рішень [44].

Ефективний механізм формування фінансових ресурсів бюджетної установи ґрунтується на таких принципах:

- повнота - дія усіх елементів механізму фінансування має забезпечувати отримання обсягу фінансових ресурсів, достатнього для покриття витрат на виконання покладених на установу повноважень, функцій, завдань та програм;
- своєчасність - фінансові ресурси мають надходити не лише в повному
- обсязі, але й вчасно, забезпечуючи тим самим дотримання термінів виконання покладених на установу завдань і програм;
- цілеспрямованість - механізм фінансування має забезпечувати взаємозв'язок між джерелом фінансування (цільове спрямування коштів) та отриманим результатом (цільове використання коштів);
- законність - усі операції, пов'язані з формуванням доходної частини кошторису мають здійснюватися в межах чинного законодавства, носити прозорий та зрозумілий характер.

Підсумовуючи вищевикладене зазначимо, що основним завданням управління фінансовими ресурсами бюджетних установ є визначення обсягів, джерел та форм залучення фінансових ресурсів для їх функціонування. При цьому структура управління фінансовими ресурсами бюджетних організацій складається із двох підсистем: керованої (об'єкти управління) та керуючої (суб'єкти управління). На сьогодні в Україні реалізується такий механізм управління фінансовими ресурсами бюджетних організацій, за якого усі кошти акумулюються на Єдиному казначейському рахунку. Попри усі позитивні сторони цього механізму, існує і ряд недоліків, вирішити які можливо за допомогою запропонованої автоматизації цього процесу, що вимагає впровадження повнофункціонального єдиного програмною забезпечення та створення інформаційно-обчислювальної системи.

РОЗДІЛ 2.
ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ ВІЙСЬКОВОЇ ЧАСТИНИ А2339

2.1. Аналіз стану бюджетного фінансування видатків Збройних Сил України

Ринкова трансформація економіки вимагає теоретичного переосмислення і практичного вдосконалення форм і методів фінансового забезпечення Збройних Сил. Фінансування збройних сил України зумовлюється необхідністю захисту інтересів держави у міжнародному співтоваристві. Обсяг витрат на оборону визначається системою офіційних поглядів військового характеру, виходячи із співвідношення різних воєнних угруповань у світі, напрямків зовнішньої політики України та інших факторів.

Чинним законодавством визначено основи фінансового забезпечення військових видатків. Так, згідно з Бюджетним кодексом України, видатки на оборону здійснюються виключно з Державного бюджету України. При чому видатки загального фонду на заходи, пов’язані з обороноздатністю держави, що здійснюються за рахунок коштів резервного фонду державного бюджету, та видатки на здійснення розвідувальної діяльності є захищеними видатками, тобто їх обсяг не може змінюватися при скороченні затверджених бюджетних призначень [6].

Держава виконує свою функцію оборони як через систему військових органів, так і через належні їм підприємства, організації та установи, що діють на основі державної власності. Дана сукупність для раціонального та ефективного функціонування має бути впорядкованою та відлагодженою системою. На жаль, український досвід свідчить про хаотичність і неврегульованість цієї системи, що дозволяє управляти майном і бюджетними коштами в ручному режимі та одержувача бюрократичну ренту від державної власності.

Оборонний бюджет України є складовою частиною ВВП, котра внаслідок його перерозподілу перетворюється централізований цільовий фонд фінансових ресурсів з наступним використанням на потреби військових частин та інших структурних одиниць ЗСУ країни.

Оскільки в попередніх розділах роботи нами вже з'ясовано, що формування і використання фінансових ресурсів бюджетних установ здійснюється, головним чином, за рахунок коштів державного бюджету, то вважаємо за доцільне проаналізувати особливості фінансового забезпечення потреб Збройних Сил України з державного бюджету, оскільки саме за рахунок цих фінансових ресурсів функціонують військові частини сьогодні.

Фінансові ресурси ЗСУ формуються за рахунок дохідної частини державного бюджету; надходжень від плати за послуги, що надаються військовими частинами згідно з їхньою основною діяльністю; надходжень від додаткової (господарської) діяльності; плати за оренду майна збройних сил; надходжень від його реалізації; благодійних внесків, грантів та ін. Ці кошти спрямовуються на фінансування потреб армії відповідно до кошторису Міністерства оборони України. При цьому використання фінансових ресурсів є продовженням розподільчого процесу в ЗСУ, в результаті якого кошти спрямовуються на конкретні потреби залежно від завдань, що стоять перед військовими частинами збройних сил [41].

Основними методами формування фінансових ресурсів для Міністерства оборони України є обов'язкова й добровільна мобілізація грошових коштів. При цьому головну роль відіграє обов'язкова мобілізація, яка полягає в примусовому й безвідплатному вилученні частини грошових коштів у їх власників на користь держави. Керованість надходжень до державного бюджету повинна супроводжуватись усвідомленням наявних цільових якісних і кількісних показників сталого розвитку, гармонізованих із затвердженими в кожній бюджетній програмі лімітами витрат для виконання відповідних завдань [41]. Однак протягом останніх років процес виконання Державного бюджету України ускладнився внаслідок загострення ризиків мобілізації

доходів і здійснення видатків на ЗСУ.

Необхідність у бюджетних коштах для Збройних сил України за відповідними бюджетними програмами визначається [38]:

- забезпечувальними управліннями - за видатками кошторису Міністерства оборони України, яким відають головні управління центрального апарату Міністерства оборони України;

- посадовими особами управління військового бюджету та фінансування Збройних сил України та відповідними управліннями Головного фінансово-економічного управління Міністерства оборони України - за видатками кошторису Міністерства оборони України.

Забезпечувальні управління не пізніше установленого терміну надають до Головного фінансово-економічного управління Міністерства оборони України кошториси витрат за видатками, котрі перебувають у їх підпорядкуванні, а також кошториси витрат на виплату службових відряджень, видавничу діяльність та перепідготовку кадрів у цивільних навчальних закладах. Посадові особи Головного фінансово-економічного управління після перевірки обґрунтованості поданих кошторисів визначають загальну потребу в коштах на плановий рік, складають зведений кошторис Міністерства оборони України та бюджетний запит.

Проаналізуємо динаміку бюджетного фінансування потреб на утримання ЗСУ (табл. 2.1).

Таблиця 2.1. Динаміка фінансових ресурсів Державного бюджету України на оборону у 2016-2020рр.*

Роки	Планові обсяги, млн. грн.	Абсолютне відхилення, (+, -), млн. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, (+, -), %
2016	59,4	-	-	-
2017	68,8	+9,3	115,8	+15,8
2018	86,5	+17,7	125,8	+25,8
2019	103	+16,4	118,9	+18,9
2020	117,5	+14,4	114,0	+14,0

*Примітка. Складено автором на основі власних обчислень і офіційних даних [17-21].

Як видно з наведених у табл. 2.1 даних, відбувається поступове збільшення обсягів фінансових ресурсів на утримання ЗСУ. При цьому, відмітимо, що найбільший ріст припав на 2018 рік, де абсолютний приріст становить 17,7 млн. грн., а найменший у 2020р. – 14%.

Згідно Бюджетного кодексу, державний бюджет як фінансовий план складається із загального та спеціального фондів. Загальний фонд концентрує у собі загальні доходи та загальні видатки органів, які переважно не мають чіткого зв'язку між собою у тому сенсі, що окреме джерело ресурсів не прив'язане до конкретного напрямку витрачання коштів. Спеціальний фонд включає видатки, призначені на конкретні заходи. Відтак, розглянемо видатки Міністерства оборони в розрізі загального та спеціального фондів (табл. 2.2)..

Таблиця 2.2. Динаміка фінансових ресурсів загального фонду Державного бюджету України на оборону у 2016-2020рр.*

Роки	Планові обсяги, млн. грн.	Абсолютне відхилення, (+,-), млн. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, (+, -), %
2016	54,9	-	-	-
2017	62,4	+7,5	113,8	+13,8
2018	82,2	+19,7	131,5	+31,5
2019	101,1	+18,9	123,0	+23,0
2020	116,6	+14,9	114,7	+14,7

*Примітка. Складено автором на основі власних обчислень і офіційних даних [17-21].

Як видно з наведених у табл. 2.2 даних, обсяги фінансових ресурсів загального фонду державного бюджету на утримання ЗСУ країни мають тенденцію до зростання. Найвищий темп приросту запланованих обсягів фінансового забезпечення військових спостерігаємо у 2018р. – на 31,5%, що більше як удвічі від динаміки 2017р. (13,8%). У 2019-2020рр. темпи росту обсягів досліджуваних видатків зменшуються до 23,% у 2019р. і 14,7% у 2020р.

Заплановані обсяги фінансових ресурсів на оборону держави за спеціальним фондом державного бюджету подані в табл. 2.3.

Таблиця 2.3. Динаміка планових видатків спеціального фонду Державного бюджету України на оборону у 2016-2020рр.*

Роки	Планові обсяги, млн. грн.	Абсолютне відхилення, (+,-), млн. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, (+,-), %
2016	4,5	-	-	-
2017	6,3	+1,8	139,9	+39,9
2018	4,3	-1,9	69,2	-30,7
2019	1,8	-2,5	42,7	-57,2
2020	1,4	-0,4	75,6	-24,3

*Примітка. Складено автором на основі власних обчислень і офіційних даних [17-21].

Так, обсяги виділених на утримання Збройних Сил України фінансових ресурсів із спеціального фонду щороку зменшуються, лише у 2017р. відбулося їх збільшення майже на 40%, а починаючи з 2018р. зменшуються. При цьому найбільший темп зниження спостерігається в 2019р. – 57,2%.

Крім того, в державному бюджеті кошти на утримання збройних Сил України також виділяються для фінансування відповідних напрямків, а саме: керівництво та військове управління, забезпечення діяльності ЗСУ та підготовка військ, розвиток озброєння та військової техніки, будівництво (придбання) житла для військовослужбовців, утилізація боєприпасів. Відтак, від слідкуємо обсяги фінансових ресурсів, що виділяються з державного бюджету саме в розрізі цих основних напрямків функціонування військових частин ЗСУ.

Як видно з наведених у табл. 2.4 даних, за досліджуваний період планові обсяги виділених фінансових ресурсів на керівництво та військове управління Збройними Силами України зростало: у 2018р. і 2019р. на 30%, а у 2020р. - на 9,4%.

Показники динаміки обсягів фінансових ресурсів видатків на забезпечення діяльності Збройних Сил України та підготовку військ теж збільшуються щорічно, але не планомірно найвищого значення темп росту заплановано в 2019р. – на 36,5%, а в 2020р. – зростання лише на 8,8% (табл. 2.5)

Таблиця 2.4. Динаміка обсягів фінансових ресурсів на керівництво та військове управління Збройними Силами України у 2016-2020рр.*

Роки	Планові обсяги, млн. грн.	Абсолютне відхилення, (+,-), млн. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, (+,-), %
2016	0,3	-	-	-
2017	0,3	+0,05	115,7	+15,7
2018	0,4	+0,1	130,	+30,0
2019	0,6	+0,1	131,5	+31,5
2020	0,7	+0,06	109,4	+9,4

*Примітка. Складено автором на основі власних обчислень і офіційних даних [17-21].

Таблиця 2.5. Динаміка обсягів фінансових ресурсів на забезпечення діяльності Збройних Сил України та підготовка військ у 2016-2020рр.*

Роки	Планові обсяги, млн. грн.	Абсолютне відхилення, (+, -), млн. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, (+, -), %
2016	46,4	-	-	-
2017	52,4	+5,9	112,9	+12,9
2018	59,8	+7,3	114	+14,0
2019	81,6	+21,8	136	+36,5
2020	88,9	+7,2	108,8	+8,8

*Примітка. Складено автором на основі власних обчислень і офіційних даних [17-21].

Прослідкуємо динаміку запланованих обсягів фінансових ресурсів на розвиток озброєння та військової техніки Збройних Сил України (табл. 2.6).

Як видно з наведених у табл. 2.6 даних, найбільшими темпами зростали обсяги фінансування видатків на розвиток озброєння та військової техніки у 2018р. – в 1,5 разу, а вже на 2018р. їх обсяги заплановано було збільшити лише на 3,7%, а в 2020р. маємо зростання на 33,9%.

Таблиця 2.6. Динаміка обсягів фінансових ресурсів на розвиток озброєння та військової техніки Збройних Сил України у 2016-2020рр.*

Роки	Планові видатки, млн. грн.	Абсолютне відхилення, (+, -), млн. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, (+, -), %
2016	4,6	-	-	-
2017	6,4	+1,8	140,4	+40,4
2018	16,3	+9,8	252,7	+152,7
2019	16,9	+0,6	103,7	+3,7
2020	22,7	+5,7	133,9	+33,9

*Примітка. Складено автором на основі власних обчислень і офіційних даних [17-21].

Крім вищезгаданих нами видатків, з державного бюджету фінансуються також обсяги видатків військових частин на будівництво (придбання) житла для військовослужбовців, аналіз динаміки яких проведений нами у табл. 2.7.

Таблиця 2.7. Динаміка обсягів фінансових ресурсів на будівництво (придбання) житла для військовослужбовців Збройних Сил України у 2016-2020рр.*

Роки	Планові обсяги, млн. грн.	Абсолютне відхилення, (+, -), млн. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, (+, -), %
2016	0,68	-	-	-
2017	0,75	+0,06	109,2	+9,2
2018	0,85	+0,01	114,1	+14,1
2019	0,83	-0,01	97,9	-2,0
2020	1,2	+0,36	142,8	+42,8

*Примітка. Складено автором на основі власних обчислень і офіційних даних [17-21].

Як видно з наведених у табл. 2.7 даних, обсяги запланованих фінансових ресурсів на будівництво (придбання) житла для військовослужбовців до 2018 року збільшувалися, а в 2019р. відбулося їх зменшення на 2% і лише на 2020р. видатки на будівництва житла для військовослужбовців збільшиться на 42,8% й досягне 1,2 млн. грн. Так, наприклад, за бюджетною програмою «Будівництво (придбання) житла для військовослужбовців Збройних Сил України»

передбачено на 2019р. фінансування в розмірі у сумі 839,9 млн. грн., у тому числі по загальному фонду – 826, млн. грн., по спеціальному фонду – 13,7 млн.грн. Зазначені обсяги фінансових ресурсів планується спрямувати на будівництво (придбання), реконструкцію житла для військовослужбовців Збройних Сил України, а також виплату грошової компенсації за належні для отримання житлові приміщення.

За бюджетною програмою «Утилізація боєприпасів, рідинних компонентів ракетного палива, озброєння, військової техніки та іншого військового майна, забезпечення живучості та вибухопожежобезпеки арсеналів, баз і складів Збройних Сил України» обсяги фінансових ресурсів на 2019р. передбачені у сумі 534,2 млн. грн., у тому числі по загальному фонду – 509,5 млн. грн. і по спеціальному фонду – 24,7 млн. грн., підтверджується даними табл. 2.8.

Таблиця 2.8. Динаміка обсягів фінансових ресурсів на утилізацію боєприпасів Збройних Сил України у 2016-2020 рр., млн. грн.*

Роки	Планові видатки, млн. грн.	Абсолютне відхилення, (+, -), млн. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, (+, -), %
2016	0,1	-	-	-
2017	0,14	+0,04	140	+40,0
2018	0,53	+0,3	379,3	+279,3
2019	1,53	+1,0	287,1	+187,1
2020	2,53	+1,0	165,5	+65,5

*Примітка. Складено автором на основі власних обчислень і офіційних даних [17-21].

Як свідчать наведені у табл. 2.8 дані, обсяги фінансових ресурсів, призначених на утилізацію боєприпасів щороку зростають, найбільше у 2019 року, де динаміка становила 187,1 %. У 2020 році фінансування заплановано було збільшаться до 2,53 млн. грн., але темп росту знизився з 287,1% до 165,5%. Зауважимо, що зазначені кошти передбачається спрямувати на заходи з утилізації звичайних видів боєприпасів, непридатних для подальшого використання і зберігання, утилізації озброєння, військової техніки та іншого

військового майна, а також на створення умов, що гарантують безпеку населення і господарських об'єктів у разі виникнення аварійних ситуацій на арсеналах, базах і складах озброєння, ракет і боєприпасів Збройних Сил України.

Отже, підсумовуючи вищевикладене відзначимо, що загалом військовий бюджет року можна назвати бюджетом розвитку. Принаймні, ніколи раніше українська армія не отримувала такого фінансування. Досі рекордним за обсягами фінансування армії був 2017 рік, але, як бачимо, його показники планується суттєво перевершити. Зокрема, більш ніж на 11 млрд. грн. збільшено фінансування діяльності Збройних сил, що логічно – армія повністю перейшла на контрактну форму існування, а для цього потрібні кошти (зокрема, на заробітну плату). Сюди ж входить і матеріальне забезпечення армії: одяг, амуніція, харчування, енергоносії тощо. Спостерігається збільшення на 10262 313,1 тис. грн. (181,21%) порівняно з попереднім роком фінансування на розвиток озброєння та військової техніки. Основний акцент робиться на закупівлі для Збройних сил України нових танків «Оплот». Також збільшено, хоч і не так суттєво, видатки на будівництво або придбання житла для військовослужбовців – на 226200 тис. грн. (37,7%). Хоча це, як зазначають військові експерти, мало б бути чи не головним стимулом залучення громадян України до служби за контрактом.

На 2020 рік фінансування від Міноборони покриває лише 50% всіх потреб, заявлених Генеральним штабом Збройних сил України. Зокрема, щодо фінансування оборони держави закладено 102 млрд. грн. при реальній потребі в приблизно 220 млрд. грн. При цьому, витрати на потреби Міноборони у 2019р. складають 2,58% від розміру номінального ВВП (3977 млрд. грн.), а на 2020р. – 2,55% від номінального ВВП у 4551 млрд. грн. Тобто, обсяги фінансування видатків на оборону країни в 2020р. заплановані менші на -0,32% від суми номінально ВВП, що відповідно складає – 14,7 млрд. грн. []. Як бачимо, планові обсяги фінансування навіть не покривають рівня 2019р., не говорячи вже про

необхідне збільшення фінансування видатків на потреби Збройних Сил України.

Характеризуючи сучасні тенденції забезпечення фінансовими ресурсами військових частин ЗСУ зазначимо: що основними проблемами є: недостатні обсяги бюджетних коштів для фінансування військової сфери, фінансування практично всіх статей військових видатків у меншому обсязі, ніж потрібно обсязі та відсутність механізмів контролю за цільовим та ефективним використанням виділених фінансових ресурсів. якості соціальних послуг, що надаються. Тому важливим є спосіб підтримки військових частин ЗСУ на основі спільної участі у фінансуванні державної влади та органів місцевого самоврядування.

Отже, на основі проведеного аналізу фінансування державою потреб Збройних Сил України можемо констатувати, що їх фінансове забезпечення є недостатнім. Відтак, потребує подальшого вдосконалення порядок фінансування видатків на утримання військових частин у розрізі бюджетних програм, перелік яких занадто обмежений. Враховуючи наявне бюджетне фінансування, відмітимо, що кошти загального фонду за кошторисом Міністерства оборони України виділяються військовій частині забезпечувальним фінансовим органом і спрямовуються тільки на ті потреби, на які вони призначені, у відповідності із затвердженими кошторисами, планами асигнувань, кодами економічної та програмної класифікації видатків та статтями кошторису Міністерства оборони України.

2.2. Оцінка формування та використання фінансових ресурсів військової частини А2339

Виконання державою своєї оборонної функції є можливим на основі діючої систему військових органів і через належні їм підприємства, організації та установи, що діють на основі державної власності. Дана сукупність

військових структурних одиниць має бути впорядкованою та відлагодженою системою з відповідним фінансових забезпеченням.

Однією з таких складових системи Збройних Сил України і є її військові частини, на прикладі якої ми й розглянемо особливості управління процесами формування та використання фінансових ресурсів. Створювати військові частини може тільки держава для досягнення управлінських цілей, з метою оборони, а також з іншими цілями, спрямованими на досягнення суспільних благ.

Військова частина А2339 створена відповідно до Директиви Міністерства оборони України №185/0125 на базі військової частини №55463 (гарнізонний госпіталь) та військової частини №21075 (ракетний госпіталь) внаслідок проведеної їх реорганізації. Формування військової частини А2339 було завершено 21 грудня 1996 року. У 2021р. був скасований профіль діяльності даної установи з 85.11.1 «Діяльність лікарняних закладів» та зареєстрований новий профіль: 84.22 «Діяльність у сфері оборони». На сьогодні базовий військовий госпіталь налічує 400 ліжок для військових [9].

Зауважимо, що військові частини є одним із різновидом бюджетних установ, що функціонують у сфері оборони. Як бюджетна установа, військова частина А2339 має державну власність, здійснює свою діяльність на неприбуткових і некомерційних засадах, яка повністю утримується за рахунок коштів державного чи місцевого бюджетів.

Військова частина має право розробляти свій фінансовий план, який залежно від джерел фінансування і право суб'єктності складається у формі кошторису видатків або кошторису доходів та видатків. Кошторис підтверджує компетенції бюджетних закладів щодо одержання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання закладом своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Залежно від походження одержання доходів діяльність військової частини поділяється на [41]:

1) основну (негосподарську) бюджетну діяльність, що здійснюється в інтересах Українського народу чи територіальної громади переважно за рахунок коштів загального фонду кошторису;

2) додаткову (господарську) позабюджетну діяльність, яка є наданням платних послуг, виконанням робіт чи здійсненням іншої діяльності, пов'язаної з основною діяльністю, доходи від якої спрямовуються на здійснення видатків, передбачених у спеціальному фонді кошторису, без одержання прибутку.

Під господарською діяльністю бюджетних установ розуміється додаткова до основної діяльність, спрямована на виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. Бюджетні організації й установи як суб'єкти, що не господарюють, є учасниками господарських відносин, котрі здійснюють несистематичну господарську діяльність, реалізуючи господарські компетенції, мають відокремлене майно і несуть обмежену відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна.

Некомерційне господарювання, як самостійна систематична господарська діяльність, спрямоване на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку. Бюджетні установи державного або комунального секторів економіки здійснюють некомерційну господарську діяльність у галузях (видах діяльності) на основі рішення відповідного власника (органу державної влади чи місцевого самоврядування).

Виходячи із чинної практики допускається додаткова некомерційна господарська діяльність бюджетної установи, але без шкоди основній діяльності, із цільовим спрямуванням одержання доходів на досягнення головної мети, заради якої вони створені. Військові частини як бюджетні установи, не можуть бути визнані банкрутом.

Похідна ознака військової частини як бюджетної установи - відсутність розподілу одержаного прибутку між учасниками - є достатньо очевидною і випливає з того, що бюджетні установи фінансуються їх власниками (державою) із державного бюджету. Військові частини як бюджетні установи, не можуть бути визнані банкрутом.

Важливою є ще одна, власне фінансова, головна ознака для військової частини як бюджетної установи. Це вже згадана раніше умова фінансування основної діяльності військової частини - цілком за рахунок коштів державного бюджету на основі кошторису доходів і видатків. Варто звернути увагу, що фінансується саме основна діяльність бюджетного закладу, тобто мета і напрями діяльності, котрі визначені державою при його створенні. Власник майна бюджетного закладу несе субсидіарну (спільну з закладом) відповідальність за його зобов'язаннями.

Додержуючись принципу ефективності, військова частина як бюджетна установа, має прагнути:

- досягнути запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів, дістати максимальний результат при використані наданих бюджетом обсягів коштів;
- здійснювати витрачання бюджетних коштів на конкурентних засадах;
- використовувати майно та цінності в найбільш ефективний спосіб.

Формування і використання фінансових ресурсів військової частини А2339 здійснюється, головним чином, за рахунок коштів державного бюджету. Військова частина для забезпечення ефективного розвитку своєї діяльності та якісного виконання покладених на них функцій складає та затверджує власний кошторис доходів і видатків відповідно до бюджетних призначень. Діяльність Військової частини є некомерційною, хоча і не виключає можливості отримання нею певних доходів, які надалі використовуються на розвиток самої установи.

Військова частина має право отримувати бюджетні асигнування на утримання своєї діяльності лише від одного забезпечувального фінансового органу через свої фінансові органи, які є розпорядниками бюджетних коштів третього рівня. Військовій частині також дозволяється отримувати кошти, матеріальні цінності та послуги з місцевих бюджетів, від фізичних та юридичних осіб відповідно до діючого законодавства. Крім того, військова частина не має права здійснювати запозичення в будь-якій формі або надавати

за рахунок бюджетних коштів позички юридичним та фізичним особам. Усі отримання кошти військова частина А2339 зберігає на реєстраційному рахунку, відкритому в органах Державної казначейської системи України [38]. Також військова частина має право зберігати в межах встановленого ліміту готівкові кошти в касі, які отримуються з реєстраційного рахунку для використання за призначенням. Усі отримані матеріальні цінності військовою частиною підлягають обов'язковому оприбуткуванню та відображенню на рахунках бухгалтерського обліку [38].

Фінансові ресурси військової частини формуються за рахунок дохідної частини державного бюджету; надходжень від плати за послуги, що надаються військовими частинами згідно з їхньою основною діяльністю; надходжень від додаткової (господарської) діяльності; плати за оренду майна збройних сил; надходжень від його реалізації; благодійних внесків, грантів та ін. Ці кошти спрямовуються на фінансування потреб армії відповідно до кошторису Міністерства оборони України. При цьому використання фінансових ресурсів є продовженням розподільчого процесу в Збройних Силах України, в результаті якого кошти спрямовуються на конкретні потреби залежно від завдань, що стоять перед Збройними Силами [41].

Для фінансування потреб військової частини розпорядникам коштів (військовим органам) у державному казначействі відкривають особові та реєстраційні рахунки, на яких відображаються кошти, надані для використання на утримання своєї установи, на централізовані заходи і для перерахування підвідомчим установам. Реєстраційні рахунки відкриваються розпорядникам коштів усіх ступенів для обліку витрат, передбачених їхніми кошторисами доходів і видатків. Кошти на здійснення видатків Міністерства оборони України перераховуються Головним управлінням Державної казначейської служби на рахунки її обласних управлінь, а розподіл виділених коштів на обласному рівні здійснює розпорядник другого ступеня.

В Збройних Силах України кошти на потреби військ виділяються командиру військової частини, який повинен їх правильно використовувати.

Командирам в питанні виконання обов'язків фінансового забезпечення створено військовий фінансовий орган. Фінансові органи частин, служб та підрозділів утворюють систему фінансового апарату, котрий називається фінансово-економічна служба ЗСУ, яка є спеціальним органом командира військової частини, що займається фінансовою діяльністю та здійснює контроль за станом фінансового господарства. Узагальнено схему фінансування досліджуваної нами військової частини представлено на рисунку 2.1.

Рисунок 2.1 – Порядок фінансування військової частини А2339*

*Примітка. Складено автором на основі опрацювання [38; 41; 49].

Міністерство фінансів України виділяє кошти Міністерству оборони із подальшим надходженням їх на рахунки Департаменту фінансів, що відкриті в в системі органів Державного казначейства України. Департамент фінансів Міністерства Оборони України згідно із затвердженими Міністром розподілами виділених бюджетних асигнувань, у якості головного розпорядника бюджетних коштів, здійснює переказ коштів розпорядникам другого ступеня і військам центрального підпорядкування (розпорядникам третього ступеня) на рахунки, відкриті їм в органах Державного казначейства.

Фінансові органи розпорядників другого ступеня переказують кошти військовій частині, яка є розпорядникам третього ступеня, що організаційно підпорядковані даному розпоряднику другого ступеня, згідно до затверджених розподілів виділених бюджетних асигнувань [49].

Власне, таким чином, фінансування Збройних Сил України здійснюється зверху вниз, за принципом підлеглості. Вищі за підлеглістю розпорядники бюджетних коштів також несуть відповідальність, зокрема за повне і своєчасне забезпечення коштами військ згідно встановлених норм та затверджених асигнувань, за законне та доцільне використання виділених асигнувань, котрі в їх розпорядженні, за здійснення фінансового контролю та за дотримання фінансової і штатної дисципліни.

Міністр оборони України як головний розпорядник коштів Державного бюджету має такі обов'язки: одержує бюджетні призначення шляхом їх затвердження у Законі України «Про Державний бюджет України»; затверджує кошториси розпорядників підлеглих йому установ; визначає форми звітності для одержувачів про використання коштів і наділений правом перевіряти діяльність одержувачів; отримує звітність щодо використання коштів від розпорядників нижчих рівнів та одержувачів [49].

На розпорядників коштів другого ступеня покладений обов'язок організації фінансово-економічної служби, вчасне і повне забезпечення потреб військ і районних військових комісаріатів в коштах, здійснення нагляду за фінансовою діяльністю підпорядкованих військових формувань, котрі фінансуються ним.

Розпорядники коштів третього ступеня (командири військових частин) здійснюють свої обов'язки по фінансовому господарству у відповідності до Правил організації фінансового забезпечення військових частин, установ і організацій Збройних Сил України, затверджених Наказом Міністерства оборони України від 22.05.2017р. №280 із внесеними змінами від 22.04.2021р. [38]. Отже, військова частина А2339 є розпорядником третього ступеня.

У розпорядженні досліджуваної військової частини є різні засоби для здійснення господарських операцій, які складаються в певні господарські процеси. Розглянемо забезпеченість діяльності військової частини А2339, що роз0ташована у м. Хмельницьку господарськими засобами та джерелами їх формування. З цією метою проаналізуємо балансові показники військової частини за основними статтями активів і пасивів її балансу (табл. 2.9).

Таблиця 2.9. Балансові показники військової частини А2339 у 2016-2020рр.*

(тис. грн.)

№ з/п	Показники	2016р.	2017р.	2018р.	2019р.	2020р.	Відхилення 2020 р. від 2016р. (+/-)
1.	Основні засоби	10606,4	13774,2	13432,9	24084,1	28812,3	+18205,9
2.	Запаси	2071,5	2382,6	3182,2	3455,0	3182,2	+1110,7
3.	Грошові кошти та їх еквіваленти, у т.ч.	128,1	304,1	409,3	266,4	360,0	+231,9
4.	Дебіторська заборгованість із соціального страхування		37,5	23,1	-	-	-
5.	Розрахунки з внутрішньовідомчої передачі активів	471,2	-	-	-	-	-471,2
	Разом активів	13278,9	16398,8	16178,1	27532,8	32627,5	+19348,6
7.	Внесений капітал	10606,4	13674,2	19282,9	24293,3	31098,8	+20492,4
8.	Капітал у дооцінках	-	-	-	6936,0	6936,0	+6936
9.	Фінансовий результат	(1487,7)	(1798,4)	(3774,0)	(4376,1)	(6113,1)	(4625,4)
10.	Поточні зобов’язання:						
10.1	за внутрішніми розрахунками	1145,8	888,7	643,0	670,6	705,8	-440
	Разом пасивів	13278,9	16398,8	16178,1	27532,8	32627,5	+19348,6

*Примітка. Складено автором на основі фінансової звітності [9].

Як видно з наведених у табл. 2.9 даних, активи військової частини А2339 представлені переважно основними засобами, обсяг яких за досліджуваний період збільшився на 18205,9 тис. грн. і на кінець звітного року становив 28812,3 тис. грн.; збільшилися також обсяги запасів на 1110,7 тис. грн. грошові засоби представлені грошовими коштами в касі та коштами на поточному реєстраційному рахунку в банку. Також наявна поточна дебіторська

заборгованість із соціального страхування лише в 2017-2018рр. і дебіторська заборгованість за розрахунками з внутрішньовідомчої передачі активів в розмірі 471,2 тис. грн. була лише в 2016р. Загалом, активи військової частини збільшились за 5 років на 19348,6 тис. грн. і на кінець 2020р. становили 32627,5 тис. грн.

Господарські засоби військової частини А2339 сформовані за рахунок власного капіталу та зобов'язань. При цьому, власний капітал представлений такими складовими, як: внесений капітал, капітал у дооцінках та фінансовий результат і сформований переважно за рахунок внесеного капіталу, тобто фонду в необоротних активах і фонду в малоцінних і швидкозношуваних предметах. Капітал у дооцінках з'явився лише в 2019-2020рр. і становить 6936,0 тис. грн., що був сформований за рахунок проведеної дооцінки активів військової частини.

Варто відмітити збільшення обсягу коштів, внесених у класний капітал за досліджуваний період на 20492,4 тис. грн., також збільшився розмір фінансового результату виконання кошторису військової частини з від'ємним значенням за досліджуваний період на 4625,4 тис. грн. Поточні зобов'язання досліджуваної військової частини сформовані в основному за рахунок зобов'язань за внутрішніми розрахунками, обсяги яких мали щорічну тенденцію до зменшення, а за 2016-2020рр. зменшення становило 440 тис. грн. Крім того, в окремі роки була наявна поточна кредиторська заборгованість, заборгованість з оплати праці, зі страхування та ін., обсяги якої були незначними.

Відтак, для нарощення джерел фінансування, військовій частині необхідно покращити свою діяльність за рахунок ефективного використання бюджетних коштів та наростити власні доходи від надання послуг, і, по можливості, зменшити витрати поточної діяльності.

Класифікація фінансових ресурсів, які обертаються в військових частинах, установах, організаціях Міністерства оборони України, може бути представлена у такому вигляді [49]:

1. Загальний фонд державного бюджету:

1.1. Кошти за кошторисом Міністерства оборони України;

1.2. Кошти місцевих бюджетів.

2. Спеціальний фонд державного бюджету:

2.1. кошти спеціального фонду військової частини:

- плата за послуги, що надаються військовою частиною;
- інші джерела власних надходжень військової частини;
- інші надходження спеціального фонду військової частини.

Такий поділ коштів необхідний для організації фінансового планування, фінансування, обліку видатків, що здійснюються, та надання звітності по виконанню кошторису Міністерства оборони України.

Як бачимо з вищенаведеного, основними джерелами формування фінансових ресурсів військової частини А2339 є бюджетні асигнування – загальний фонд та кошти спеціального фонду військової частини. Вважаємо за необхідне більш детально проаналізувати фінансові ресурси досліджуваної військової частини.

Як видно з наведених у табл. 2.9 даних, формування фінансових ресурсів військової частини А2339 здійснюється за рахунок бюджетних асигнувань – кошти загального фонду та додаткових надходжень за рахунок надання платних послуг та інших доходів – кошти спеціального фонду. Загалом, обсяги надходжень коштів мають щорічну тенденцію до зростання, починаючи з 2018р., тоді як у 2017р. відбулося зменшення обсягів отриманих коштів порівняно з 2016р. на 3628,9 тис. грн., що в динаміці склало 9%. За досліджуваний період грошові надходження досліджуваної військової частини збільшилися на 20128,2 тис. грн., або на 50%; при цьому бюджетні асигнування загального фонду збільшилися за 2016-2020рр. на 24166,9 тис. грн., або на 70%, а надходження спеціального фонду зменшилися на 4038,7 тис. грн., або на 28,5%. Зокрема, в 2020р. відбулося різке скорочення надходжень, отриманих від надання військовою частиною платних послуг з 2353,1 тис. грн. у 2016о. до 814,4 тис. грн. у 2020р., а також зменшились інші власні надходження коштів з

1356,3 тис. грн. у 2016р. до 800,5 тис. грн. у 2020р. Зауважимо також, що лише у 2016р. військова частина мала надходження коштів на виконання програм соціально-економічного розвитку в розмірі 1944,2 тис. грн., що складало майже 5% усіх надходжень. Більш наглядно динаміка фінансових ресурсів військової частини подана на рис. 2.2.

Помилка! Помилка зв'язку.Рисунок 2.2 - Фінансові ресурси, видатки та фінансові результати військової частини А2339 у 2016-2020рр.*

*Примітка. Побудовано автором на основі фінансової звітності [9].

Аналізуючи структуру фінансових ресурсів досліджуваної військової частини варто відмітити, що на 85-97% фінансові ресурси військової частини сформовані за рахунок асигнувань з державного бюджету, при цьому щороку їх частка зростає, а за 5 років збільшилась на 11,4%. Частка доходів спеціального фонду кошторису військової частини суттєво зменшила за досліджуваний період – майже в 7 раз і на кінець 2020р. становила лише 2,7% усіх грошових надходжень. Відбувалося таких щорічне зменшення частки доходів за коштами, отриманими як плата за послуги й частки інших власних надходжень – на кінець року вона становила за згаданими видами надходжень спеціального фонду 1,3%.

Окремої увагу заслуговують фінансові ресурси військової частини, що обліковуються як надходження спеціального фонду, зокрема: надходження коштів як плати від наданих послуг згідно діючого законодавства, інші джерела надходжень коштів та інші надходження. Так, на 2020р. планувалися надходження від плати за послуги, що надаються військовою частиною в розмірі 68,7 тис. грн., тоді як на 2019р. дана сума складала 7,8 тис. грн. У 2017-2018рр. досліджувана військова частина отримала надходження в розмірі 2,0-1,1 тис. грн. за рахунок інших джерел власних надходжень коштів.

Видатки військової частини плануються в межах обсягів бюджетних асигнувань і власних надходжень. Загалом, за досліджуваний період видатки збільшилися на 20224,1 тис. грн., при цьому таке зростання почалося з 2018р., а в 2016-2017рр. було зменшення видатків на 7% (див. рис. 2.2).

Як видно з наведених у додатку В даних, видатки кошторису військової частини представлені на 95% видатками на виконання бюджетних програм відповідно до цілей її функціонування, при цьому відбулося збільшення частки згаданих видатків з 86,8% у 2016р. до 95,3% у 2020р. – на 8,5%. Майже вдвічі знизилась частка видатків військової частини на надання послуг і виконання робіт та інших витрат: з 6,8% у 2016р. до2,8% у 2020р. Враховуючи обсяги грошових надходжень і видатків військової частини варто зазначити, що фінансовий результат мав позитивне значення лише в 2016р. – невикористані бюджетні асигнування становили 1780 тис.грн. В наступні роки відслідковується негативний фінансовий результат виконання кошторису військової частини, розмір якого ще й збільшується з 596 тис. грн., у 2018р. до 1610 тис. грн. у 2020р. (див. рис. 2.2), тобто військовій частині не вистачає фінансових ресурсів для покриття усіх передбачених видатків.

Видатки на оборону також розділяють за економічною бюджетною класифікацією, які відображаються у статистичному збірнику Міністерства фінансів України. Динаміку поточних видатків за економічною бюджетною класифікацією розглянемо у табл. 3.2. Якщо брати в загальному динаміку поточних видатків, то в усі роки, крім 2016р., спостерігається ріст видатків. Зменшення видатків також відбулось у 2017р. на медикаменти та перев’язувальні матеріали на -42,22%. Дослідження, поточні трансфери та субсидії показують від’ємну динаміку у 2018 р.

Проаналізуємо склад і структуру видатків військової частини А2339 за економічною класифікацією видатків. Зокрема,основними статтями витрат є: витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизаційні відрахування та інші витрати. Загалом витрати військової частини збільшилися на 23491,7 тис. грн., або на 163,6%. Найбільшу частку – майже 80% склали витрати на оплату праці працівників, частка витрат на відрахування на соціальні заходи склала 13-14% (додаток Г). Частка матеріальних витрат зменшилась за досліджуваний період із 10,5% у 2017р. до 8,2% на кінець 2020р. Частка витрат на амортизацію збільшилася з 2,7% у

2017р. до 6,4% у 2020р., питома вага інших витрат є незначною й не перевищує 1%.

Отже, на нашу думку, фінансування державою розвитку військової частини за залишковим принципом в умовах сьогодення є серйозною проблемою для України. На нашу думку, управління фінансовими ресурсами військової частини А2339 має бути направлене, в першу чергу, на підвищення ефективності їх використання. При цьому, сучасна практика показує, що характерними видами неефективного управління і використання фінансових ресурсів військової частини є:

- неефективне управління коштами через недоліки в плануванні, відсутність обґрунтованого прогнозування і планування, що позначається на ефективності управлінських рішень;
- неефективне використання коштів спеціального фонду державного бюджету, коштів на проведення науково-дослідних робіт, підготовку спеціалістів;
- неефективне використання коштів шляхом тривалого їх утримання без використання на реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів та поточних рахунках підвідомчих організацій;
- втрати бюджету внаслідок прийняття необґрунтованих управлінських рішень;
- неефективне використання коштів, спрямованих на придбання основних засобів (обладнання) тощо.

Військовій частині необхідно спрямувати зусилля для пошуку та залучення, окрім головних форм бюджетного фінансування, альтернативних джерел: коштів від надання платних послуг, спонсорської допомоги, благодійних внесків, добровільних пожертвувань юридичних і фізичних осіб, у тому числі іноземних, благодійних фондів й організацій та інших не заборонених законодавством джерел.

РОЗДІЛ 3.
НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВИМИ РЕСУРСАМИ БЮДЕЖТНИХ УСТАНОВ

3.2. Шляхи удосконалення управління фінансовими ресурсами військової частини

Забезпеченню нормальної діяльності й розвитку військової частини А2339 перешкоджає сьогодні низка негативних факторів, зокрема, незадовільне фінансування, обмеженість джерел формування фінансових ресурсів і жорстка регламентація напрямів їх використання. Для розв’язання окреслених проблем якраз і потрібні дієві методи забезпечення законного, результативного й прозорого управління фінансовими ресурсами, запобігання порушенням законодавства та зменшення корупційних ризиків у фінансуванні потреб

Збройних Сил України. Використання цих методів дозволить повною мірою реалізувати завдання поточної реформи в оборонному відомстві, що базується на засадах провідних країн НАТО, які доповнять і вдосконалять чинний порядок, за яким планування фінансових ресурсів військових частин здійснюється за залишковим принципом.

Важливою складовою ефективного управління фінансовими ресурсами військової частини ЗСУ є фінансове планування бюджетних коштів, котре застосовується на етапі розроблення бюджетних запитів, складання кошторису витрат і плану асигнувань на утримання особового складу, визначення потреби військовослужбовців у різних видах соціального забезпечення. Таке планування дає можливість визначити оптимальний обсяг фінансових ресурсів для повноцінного та всебічного забезпечення основних потреб військовослужбовців, а також розмір додаткових фінансових ресурсів. Обсяг необхідних коштів визначається на підставі різних показників – штату військової організації, фактичної чисельності особового складу, норм виплати грошового забезпечення, норм матеріального забезпечення. Від якості планування й розподілу фінансових ресурсів, отриманих із бюджету, залежить рівень соціального забезпечення військовослужбовців.

У Міністерстві оборони України фінансове планування є законодавчо визначеним процесом усебічного планування та обґрунтування потреби для забезпечення проведення комплексу практичних заходів організаційно-технічного й соціально-економічного характеру, спрямованих на досягнення необхідного рівня готовності ЗСУ до виконання завдань із забезпечення обороноздатності держави на плановий період і два наступних роки. Таке планування є потужним економічним важелем підвищення ефективності використання фінансових ресурсів, що орієнтує фахівців військових частин, установ, організацій на діяльність у режимі економії, пошук внутрішніх резервів та їх виважене витрачання. Від якості фінансового планування залежить безперебійне фінансування всіх заходів, передбачених планами діяльності Міністерства оборони України.

Світова практика пропонує раціональні підходи до підготовки та затвердження оборонного бюджету. Зазвичай вони базуються на циклічному (один цикл складається з двох-трьох років) програмно-цільовому методі «планування – прогнозування – бюджетування». В основу цього процесу покладено довгострокові плани розвитку, які щороку коригуються [50]. У контексті переходу України на трирічне бюджетне планування було запроваджено систему середньострокового бюджетного планування в оборонній сфері.

Так, починаючи з 2018 р. у Міністерстві оборони бюджетний запит був розроблений і затверджений на три роки. Середньострокове бюджетне планування як елемент програмно-цільового методу запроваджується з метою: поліпшення макроекономічного балансу шляхом розроблення узгоджених і реалістичних прогнозів доходів бюджету; визначення загальних цілей бюджетної політики та забезпечення відкритості в їх досягненні впродовж багатьох років; окреслення й дотримання чітких пріоритетів у сфері державних видатків; забезпечення можливості ініціювання змін у бюджетній політиці та механізмів контролю їх реалізації; вдосконалення розподілу бюджетних коштів, спрямованих на досягнення стратегічних пріоритетів між відповідними функціями; підвищення відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів за їх ефективне й раціональне використання; посилення загального бюджетного контролю.

Одним із дієвих таких методів є фінансовий контроль. Це діяльність щодо перевірки правильності формування й витрачання фінансових ресурсів у процесі створення, розподілу та використання ВВП. На думку окремих науковців, зростання державних видатків на оборону України потребує створення оптимальних умов для забезпечення законного й раціонального витрачання коштів. Для цього необхідна система фінансового контролю формування, розподілу та виваженого витрачання бюджетних коштів, наданих на грошове й матеріальне забезпечення військовослужбовців ЗСУ.

Фінансовий контроль передбачає сукупність заходів, пов'язаних із перевіркою, спостереженням за процесами формування та використання фондів фінансових ресурсів. Він дає можливість виявити недоліки й помилки у фінансовій діяльності, вжити заходів з їх усунення, а також надає зустрічну інформацію для перспективного та поточного планування державних витрат під час визначення як цільового спрямування коштів, так і їх обсягу [56, с. 131].

Державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) здійснюється Рахунковою палатою, котра контролює надходження коштів до Державного бюджету України та їх використання, а також Державною аудиторською службою України. Внутрішній аудит (відомчий контроль) проводиться підрозділами внутрішнього аудиту.

За офіційними даними Міністерства фінансів України, в помісячних розписах асигнувань основну суму коштів виділяють, як правило, в IV кварталі, що унеможливлює ефективне використання призначених фінансових ресурсів, порушує послідовність та повноту виконання заходів із розробки та закупівлі озброєння, призводить до ситуації, коли Міністерство оборони змушене здійснювати авансування виконання заходів, наслідком яких є збільшення дебіторської заборгованості.

Аналіз оборонних видатків для ЗСУ свідчить про те, що у 2016-2020 роках частка грошей на утримання Збройних сил перевищувала майже втричі граничний показник, а частка видатків, спрямованих на розвиток ОВТ та інфраструктури, становила менше чверті від мінімального граничного показника, при цьому планові показники фактично не виконувалися. Для порівняння: класичний оборонний бюджет країни НАТО, як правило, складається з трьох частин - витрати на утримання особового складу (в ідеалі близько 30%, але не більше 50%), операційні витрати (у т. ч. на підготовку військ (сил) (25%), фінансування оборонних науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт (НДДКР) (до 10%) і придбання нових зразків озброєння та техніки (близько 30%, але не менше 20%) (додаток Д).

В Україні на утримання особового складу Збройних Сил витрачалася основна частина оборонних коштів, що фактично унеможливлювало їх реформування і розвиток. Враховуючи те, що наша держава у Конституції України закріпила напрямок розвитку Збройних Сил до військового альянсу країн НАТО, варто проаналізувати чи враховує наша держава політику щодо доцільного розподілу обсягів фінансування за наступним розподілом [52]:

1. Фінансування поточних потреб – 50%, включаючи:

- утримання особового складу на рівні 25-40 % видатків;
- матеріально-технічне оснащення військ та військова підготовка 10-25 %.

2. Фінансування капітальних потреб – 50%, включаючи:

- закупівлю озброєння та військової техніки 20-25%,
- будівництво 15-20%,
- науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи 5-10%.

Найбільші обсяги видатків державного бюджету, наданих Міністерству оборони України, спрямовуються на виплату грошового забезпечення військовослужбовцям та заробітної плати робітникам і службовцям, забезпечення харчуванням військовослужбовців строкової служби, речовим майном, а також на фінансування будівництва (придбання) житла та ін.

Якщо порівнювати з стандартами НАТО, то відразу можна помітити, що такий розподіл фінансових ресурсів не має необхідного співвідношення 50% на 50%, капітальних до поточних видатків, адже поточні становлять 94,3%. Більша частина фінансових ресурсів використовується на утримання війська, матеріально-технічне обладнання та військову підготовку, що перевищує необхідні стандарти (див. дод. Д). Фінансування капітальних видатків, в свою чергу не дотягує до їх рівня, і вони є не значними.

Задля підтвердження необхідності збільшення фінансових ресурсів на фінансування військових частин ЗСУ побудуємо динамічні моделі (тренди) за фактичними статистичними даними обсягів фінансових ресурсів військової частини А2339 (рис. 3.1).

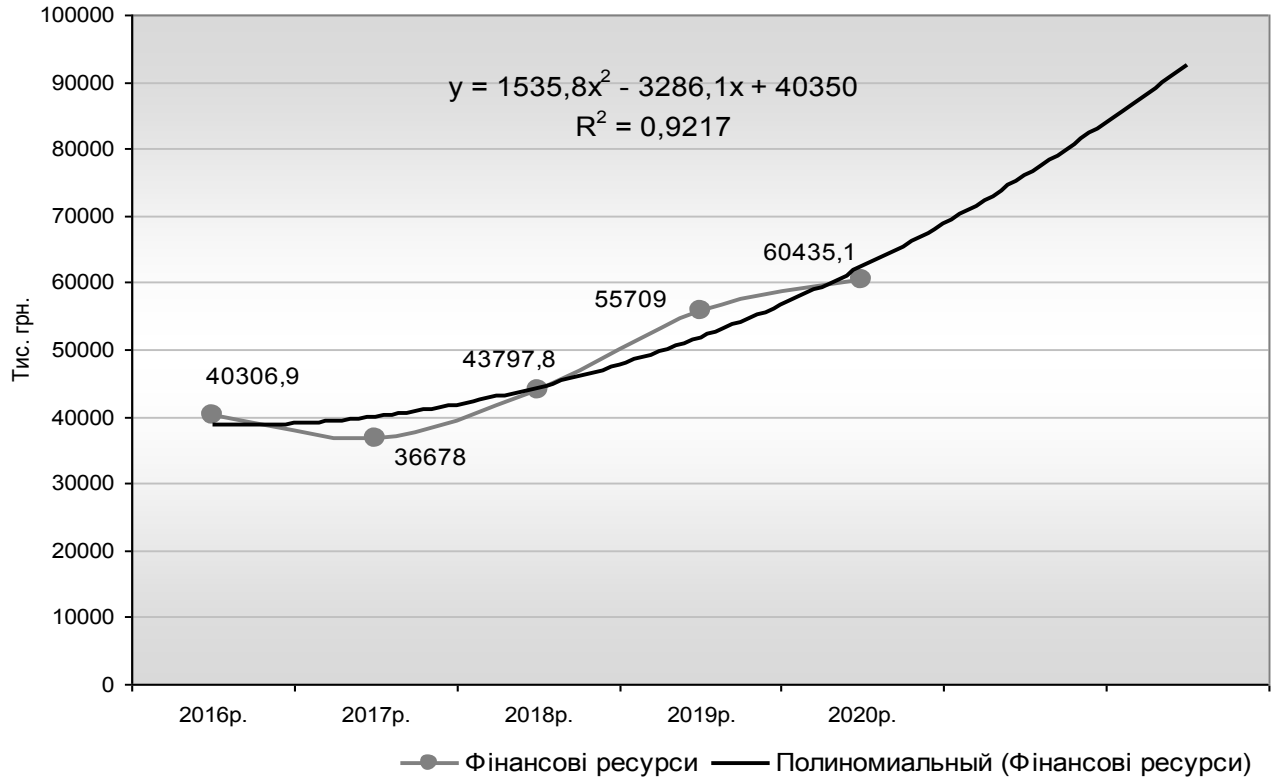


Рисунок 3.1 - Прогнозування динаміки обсягів фінансових ресурсів військової частини А2339 у 2016-2022рр.*

*Примітка. Побудовано автором на основі даних додатку В.

Для прогнозування необхідно прослідкувати динаміку зміни показників та представити їх графічно. Комп'ютерний аналіз даних дає можливість оцінити тренд за рівнянням і передбачити результативний показник на наступний період часу. Так продовження лінії тренда на наступні роки періоду дасть змогу прогнозувати обсяги фінансових ресурсів військової частини А2339 у зазначені роки. Як видно з рис. 3.1, динаміка обсягів фінансових ресурсів військової частини А2339 характеризується поліноміальною залежністю в часі. Починаючи фактично з 2017р. обсяги фінансування досліджуваної військової частини за збільшуються щорічно й на кінець 2020р. становили 60,4 млн. грн. За допомогою трендового аналізу можна також виконати прогноз обсягів фінансових ресурсів на найближчі періоди, підставивши в рівняння тренду, де y приймає значення обсягів фінансових ресурсів, а x – прогнозованого періоду). Фінансові ресурси військової частини А2339 мають поліноміальну залежність в часі, відтак з високим рівнем апроксимації (R^2 =0,92) можемо прогнозувати збільшення обсягів фінансування потреб військової частини у 2021-2023рр.

Враховуючи те, що військова частина функціонує переважно за рахунок бюджетних асигнувань вважаємо за необхідне оцінити тренд фактичних обсягів фінансових ресурсів рівнянням і за допомогою комп'ютерного аналізу даних передбачити результативний показник на наступний періоди часу (рис. 3.2).

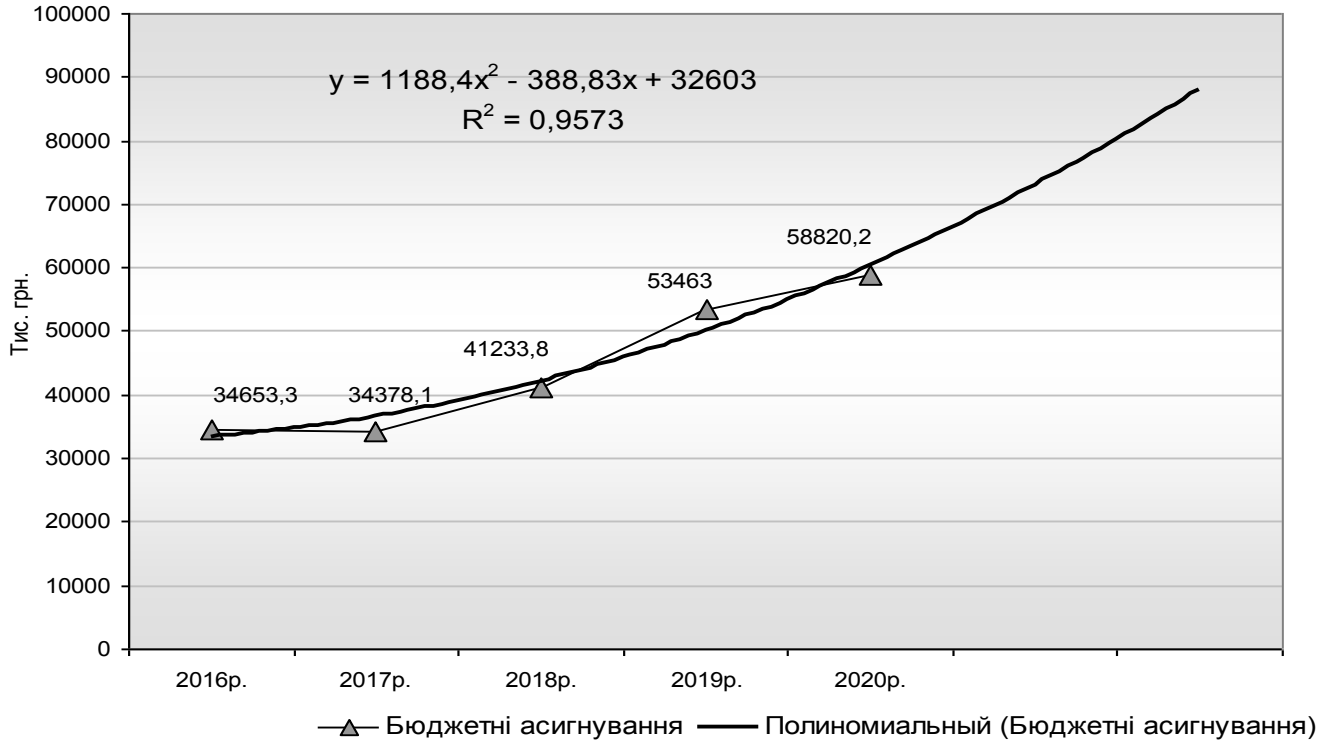


Рисунок 3.2 - Прогнозування динаміки обсягів бюджетних асигнувань військової частини А2339 у 2016-2022рр.*

*Примітка. Побудовано автором на основі даних додатку В.

Як видно з рис. 3.2, динаміка обсягів бюджетних асигнувань для військової частини А2339 має тенденцію до зростання. Бюджетні асигнування військової частини характеризується поліноміальною залежністю в часі. З високим рівнем апроксимації (R^2 = 0,96) можемо прогнозувати збільшення обсягів фінансування потреб військової частини за рахунок коштів державного бюджету в наступні 2021-2023рр.

Аналогічне прогнозування виконали для фінансових ресурсів військової частини А2339, що акумулюються у спеціальному фонді. З цією метою прослідкували динаміку зміни обсягів коштів спеціального фонду кошторису військової частини у 2016-2020рр. та представити їх графічно (рис. 3.3).

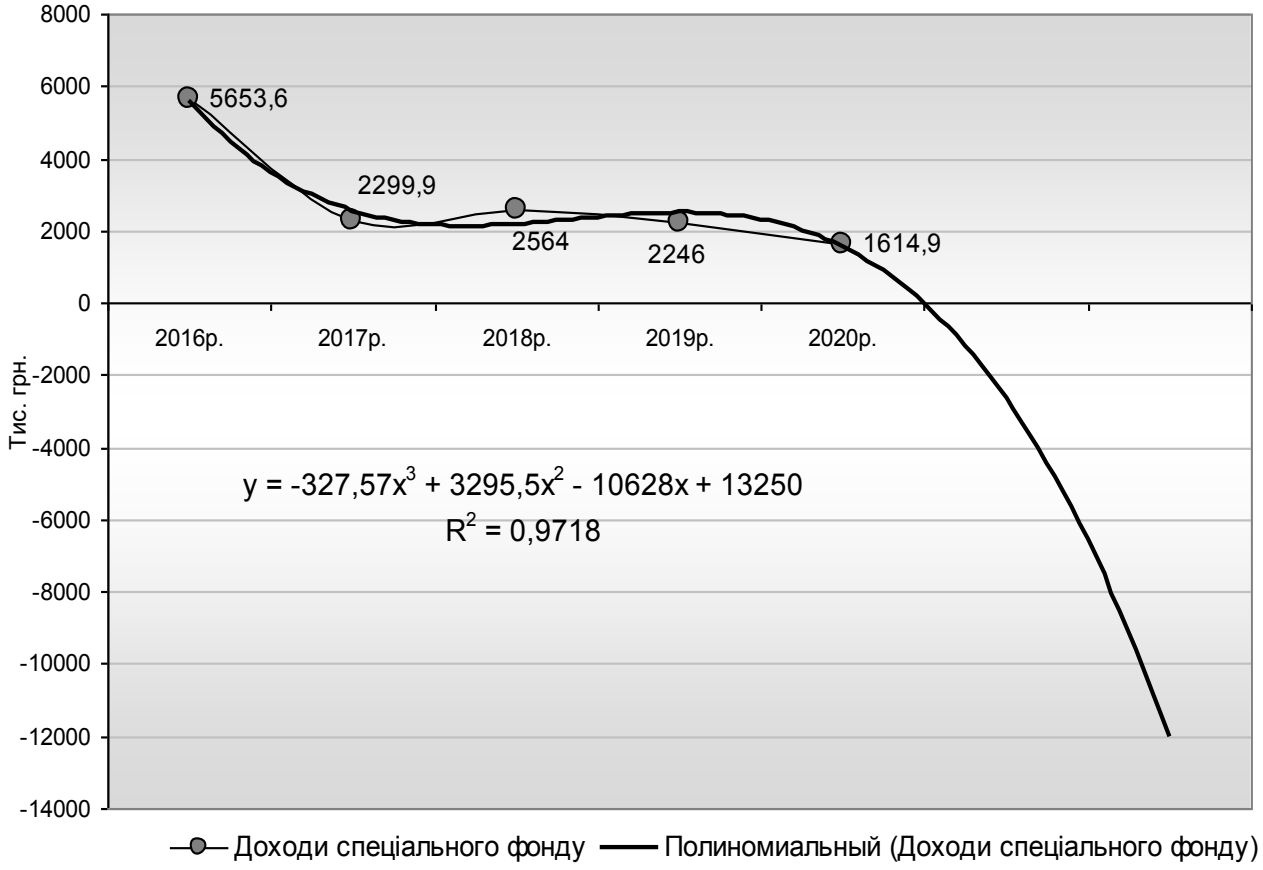


Рисунок 3.3 - Прогнозування динаміки обсягів фінансових ресурсів спеціального фонду кошторису військової частини А2339 у 2016-2022рр.*

*Примітка. Побудовано автором на основі даних додатку В.

Як видно з рис. 3.3, динаміка обсягів фінансових ресурсів спеціального фонду кошторису військової частини А2339 характеризується поліноміальною залежністю. Починаючи з 2016р. відслідковується щорічне зменшення коштів спеціального фонду, за винятком2018р., коли відбулося їх незначне зростання порівняно з 2017р. Фінансові ресурси спеціального фонду кошторису донної військової частини мають поліноміальну залежність в часі, відтак з високим рівнем апроксимації (R^2 = 0,97) можемо прогнозувати зменшення обсягів фінансування в наступні 2021-2023рр., якщо військова частина не почне шукати додаткові джерела коштів з надання власних послуг та інші.

Отже, на основі аналізу управління фінансовими ресурсами військової частини А 2339 можемо констатувати, що її фінансове забезпечення є недостатнім, тому необхідно спрямувати зусилля для пошуку та залучення, окрім головних форм фінансування, альтернативних джерел: коштів від

надання платних послуг, спонсорської допомоги, благодійних внесків, добровільних пожертвувань юридичних і фізичних осіб, у тому числі іноземних, благодійних фондів й організацій та інших не заборонених законодавством джерел.

На підставі викладеного можна відзначити, що з огляду на проблеми, пов'язані із фінансовим забезпеченням військової частини А2339, необхідно вжити заходів для:

- спрямування бюджетних коштів на пріоритетні напрями військовослужбовців;
- удосконалення механізмів витрачання бюджетних коштів, залучення інших джерел фінансування для поліпшення військової частини;
- визначення пріоритетів і розроблення механізмів акумулювання й використання фінансових ресурсів на розвиток військової частини;
- побудови дієвого фінансового механізму забезпечення гарантій пільгового кредитування для військовослужбовців, залучення фінансових ресурсів на будівництво або придбання житла.

Крім того, в умовах проведення Операції об'єднаних сил, потрібно застосовувати нові підходи щодо планування видатків для забезпечення осіб, котрі беруть у ній участь. Кошти, що надходять як із державного бюджету, так і від волонтерів, повинні витрачатися згідно із сучасною військовою доктриною, державним оборонним замовленням та стратегічним плануванням, а не відповідно до застарілих нормативів і підходів. Слід уніфікувати систему закупівель і спростити саму процедуру закупівель для Міністерства оборони України.

3.2. Зарубіжний досвід фінансування збройних сил та можливості його використання в Україні

Сьогодні головним завданням для України є забезпечення готовності силових структур і вітчизняних розробників оборонної продукції до функціонування в якісно нових умовах, побудови сектору безпеки й оборони

країни, який відповідає найкращим зразкам провідних європейських держав та держав-членів НАТО.

Фінансування національної оборони України значно відстає від провідних країн світу і знаходиться на критично низькому рівні. Такий стан пояснюється насамперед розвитком економіки країни, адже норми асигнувань на оборону залежать від розміру ВВП. Згідно з міжнародними нормами, бюджет розвитку національної оборони передбачає виділення на утримання особового складу не більше ніж 50% загального обсягу фінансування. А спрямування понад 75% витрат на утримання особового складу є критичною межею.

До основних факторів, які обумовлюють створення оборонного бюджету та визначення обсягу видатків, що виділяються на армії країн членів військового альянсу НАТО, входять [2]:

- стан і перспективи зовнішньої політики;
- можливості економіки в країні та внутрішньою політичною ситуацією;
- вплив структури та функціонування оборонної системи;
- положеннями діючої воєнної доктрини країни;
- встановленими міжнародними зобов’язаннями в оборонній сфері.

Фінансування більшої частки оборонних потреб здійснюється за рахунок державного бюджету. Менша частка видатків фінансується за рахунок бюджетів інших рівнів. Заплановані видатки бюджету країни на функціонування та наступний розвиток оборони країни на фінансовий рік складають оборонний бюджет. Головна мета - фінансове забезпечення роботи усіх структурних елементів системи оборони країни, а саме: збройних сил, інших державних структур та організацій, пов’язаних з системою оборони країни, військово-промислового комплексу, оборонної інфраструктури, фінансового резерву на випадок військової загрози, мобілізаційних резервів державних організацій цивільної оборони.

В країнах Центральної та Східної Європи популярний напрямок фінансування частини оборонних потреб за рахунок коштів з державних та

приватних фондів та іноземної фінансової допомоги. Кошти, витрачені протягом фінансового року з загального бюджету країни, коштів спеціального фонду та фінансових організацій на потреби оборони держави, складають оборонні витрати країни. Оптимальний розподіл оборонних витрат на думку експертів альянсу НАТО має бути такий [54]:

- поточні витрати – 50 %, включаючи утримання особового складу на рівні 25-40 % видатків;
- матеріально-технічне оснащення військ та військова підготовка 10-25 %;
- капітальні витрати – 50%, включаючи закупівля озброєння та військової техніки 20-25%, будівництво 15-20%, науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи 5-10%.

Порядок планування, формування та затвердження бюджету оборонного відомства в країнах-членах НАТО є однотипним і має різницю лише строками виконання певних етапів, що пов’язано з особливостями національного законодавства та структури бюджетної системи.

Практика формування витрат на оборону та оборонних бюджетів у країнах НАТО свідчить, що система планування, програмування, розроблення бюджету та виконання, котру створили у США є досить дієвою та знайшла своє місце у практиці багатьох інших країн. Витрати на оборону у розглянутій системі, фінансуються в основному за рахунок видатків, котрі виділяються на оборону країни з державного бюджету. Разом з тим, певні оборонні програми в цих країнах мають змогу фінансуватись поза бюджетом. Аналіз видатків різних країн світу на оборону разом із з аналізом розміру видатків на утримання та її розвиток, дають інформацію стосовно рівня її обороноздатності та відповідно спроможності збройних сил.

Дослідницькі установи по-різному оцінюють реальні об’єми військових видатків держав світу. Різниця може бути досить велика. Наприклад, на рахунок військових витрат Китаю є три оцінки - 62,5 млрд. дол. (Міжнародний інститут стратегічних досліджень), 44,3 млрд. дол. (Стокгольмський інститут вивчення світу) і 81,4 млрд. дол. (ЦРУ). Військовий бюджет Російської

Федерації також різниться різними показниками досліджень: 21 млрд. дол. (оцінка ЦРУ), 61,9 млрд. дол. (Міжнародний інститут стратегічних досліджень) або 64,4 млрд. дол. (Стокгольмський інститут вивчення світу) [50]. Це свідчить про певне приховування реальних видатків на оборону держави, в наслідок напруженої геополітичної ситуації як і в Україні так і в світі в цілому.

Для дослідження витрат країн на оборону ми взяли інформацію з найбільш незалежної та об'єктивної установи, а саме Світовий банк. Відповідно до інформації Світового банку, найбільші військові бюджети світу мають (табл. 3.1).

Таблиця 3.1. Топ 10 країн за видатками на оборону у 2018р.*

№	Держава	Сума видатків на оборону, млрд. дол.
1	США	648,8
2	Китай	250
3	Індія	66,51
4	Франція	63,8
5	Росія	61,39
6	Великобританія	49,99
7	Німеччина	49,47
8	Японія	46,62
9	Південна Корея	43,07
10	Італія	27,81

*Примітка. Складено автором на основі джерел [58].

Як видно з табл. 3.1, у першу двадцятку також входять Саудівська Аравія, Австралія, Туреччина, Бразилія, Іспанія, Канада, Ізраїль, Нідерланди, Тайвань і Мексика.

Стандарти видатків на оборону в країнах НАТО мають певні критерії як щодо обсягів, так щодо структури: витрати на оборону має бути не менша 2% від ВВП, а витрати на устаткування – не менше 20% від загальних витрат на оборону. Різниця економічного розвитку у країнах альянсу показує різні можливості щодо наповнення оборонних бюджетів. Зокрема, чим нижчими є загальні економічні показники країни, тим більший відсоток видатків припадає на частку фінансування військових кадрів. Так, найбільше на персонал ресурсів спрямовує Португалія, Словенія та Чорногорія – 72%, Греція – 71%, Албанія –

68 %, Румунія – 53%. Середній відсоток по країнах НАТО – 52%. З іншої сторони, велику частку бюджету на техніку та устаткування витрачають Норвегія – 27%, США – 25% [58]

В США програмно-цільовий метод створення бюджету був спочатку запроваджений на рівні Федерального уряду, а сьогодні застосовується урядами штатів і міст. Всі штати США виконують вимоги на рахунок застосування елементів програмно-цільового методу, в тому числі стратегічного планування, моніторингу і оцінки ефективності використання коштів. Разом із тим, кожен штат має власний метод при формуванні та виконанні бюджету, наприклад, з використанням різних процедур для розробки показників виконання, звітності про ефективність виконання, а також для розподілу ресурсів між програмами.

При складанні оборонного бюджету за програмно-цільовим методом в США велике значення надається використанню оцінки бюджетних програм та розробці ґрунтовних пропозицій щодо впровадження цих програмам. Для цього створенні спеціальні Інструкції (PART Instructions) щодо використання методу оцінки рейтингу програми, котра представляє собою системний метод оцінки виконання програм Федерального уряду з метою підвищення їх результативності та визначення внеску програм у досягнення відповідною урядовою установою поставлених стратегічних та тактичних цілей.

У цій системі головна увага приділяється на виконанні затвердженого Конгресом США бюджету відповідно до бюджетного запиту Міністерства оборони в складеному апаратом Президента бюджеті. Система «Планування, Програмування, Розроблення бюджету та Виконання» стала концептуальним методом Міністерства оборони і застосовується для визначення обсягів бюджетного фінансування, необхідних для виконання покладених на нього обов’язків і запропонованих для включення до Президентського бюджету, котрий подається для затвердження Конгресу [2]. Ця система дає можливість передбачити військовому командуванню про доцільне співвідношення між витратами на певний структурний підрозділ збройних сил, їх оснащення та утримання в межах встановлених фінансових асигнувань. У кінцевому вигляді

результати реалізації процесу «Планування, Програмування, Розроблення бюджету та Виконання» відтворюються у внутрішньому робочому документі – Оборонній програмі на майбутні роки, котра створюється міністерством оборони. Вона є комп'ютеризованою базою даних про збройні сили, ресурси та їх оснащення, пов'язані з усіма програмами міністерства оборони.

На фінансовий рік до «Оборонної програми на майбутні роки» включаються усі підсумовані ресурси міністерства оборони та інформація про збройні сили за попередній, на поточний, і наступний бюджетні роки та ще чотири наступні роки. Процес «Планування, Програмування, Розроблення бюджету та Виконання» здійснюється шляхом послідовного виконання етапів планування, програмування та розробки бюджету, прийняття бюджету і контролю його виконання. Планування є першим етапом процесу розподілу фінансів міністерства оборони, в процесі якого визначаються можливості, необхідні для стримування та ліквідації загроз безпеки країни. Особливістю є те, що у США він починається за три роки до початку фінансового року, на який плануються бюджетні асигнування, а закінчується випуском нормативного документа – «Керівництва з об'єднаного програмування» на поточні роки. У загальному, прогноз видатків збройних сил здійснюється на 6 років. Після завершення процедур планування і програмування міністерство оборони затверджує дворічний бюджет, де два перші роки шестирічного періоду «Оборонної програми на майбутні роки» подаються до Конгресу США як повноцінні "самостійні" бюджети.

Міністерство національної оборони Румунії власну діяльність у фінансовій сфері здійснює згідно прийнятої стратегії національної безпеки та розробленої її на основі військової стратегії. З метою оптимізації та підвищення ефективності використання бюджетних коштів за участю та під контролем фахівців США та НАТО в Румунії була створена інтегрована система планування програмування фінансування та оцінки оборонних витрат, яка відповідає основним вимогам НАТО [40].

Відповідно до створеної системи вся робота з формування, затвердження бюджету Міністерства національної оборони здійснюється в 3 етапи. Перший етап – планування, головним завданням якого є визначення рівня мінімально забезпечення потреб фінансування оборони країни. Другий етап – програмування, де виконується визначення основних програм фінансування, їх наступна деталізація на підпрограми та створюється проект бюджету Міністерства національної оборони. Третій етап – «бюджетування» де основною ціллю цього етапу є запевнення уряду країни в необхідності реалізації запланованих програм та мінімально визначених рівнів їх фінансування. Результатом цього етапу є затвердження проекту бюджету Міністерства національної оборони як окремого розділу державного бюджету країни. У Румунії існують три рівня фінансування оборонних потреб:

- Міністерство національної оборони (розпорядник коштів);
- департаменти, які підпорядковані міністру національної оборони;
- армійські корпуси, бригади та інші військові частини.

Головним завданням двох перших рівнів фінансування є розподіл бюджетних асигнувань. На третьому рівні видатки використовуються [40].

Бюджет Міністерства оборони Болгарії розробляється експертами дирекції планування і управління бюджетом Міністерства оборони у співробітництві з експертами інших підрозділів міністерства, зокрема дирекції оборонного планування та прогнозування. Праця щодо створення бюджету виконується під безпосереднім контролем заступника міністра з питань бюджету та управління фінансами і військовим майном. На першому етапі проводиться аналіз усієї існуючої інформації щодо видатків минулого року та можливих видатків на наступний рік, при цьому враховуються наступні процеси: реформування армії; заплановані структурні зміни та скорочення чи збільшення кількості підрозділів і особового складу; кількість державних та міжнародних навчань; участь у спільних операціях під егідою НАТО, ООН, ОБСЄ; пріоритетні проекти модернізації озброєння та військової техніки та плани на їх виконання на наступний рік; покращення рівня соціального захисту

військовослужбовців; макроекономічні показники розвитку країни; передбачений рівень інфляції та інші фактори. На підставі вищезазначеного розробляється проект бюджету оборонного Міністерства на наступний рік.

Планування бюджету Міністерства Національної Оборони Туреччини розпочинається на початку року. Для виконання цього завдання в організаційно – штатній структурі Міністерства Національної Оборони Туреччини існує Головне фінансове управління. Робота над бюджетом проводиться відповідно до спеціальної програми планування бюджету. Бюджет розподіляється на 3 видаткові частини: поточні витрати, капіталовкладення і трансфери. Генеральний штаб Збройних Сил Туреччини визначає поточний рівень бойової готовності військ та вираховує необхідну потребу збройних сил у придбанні нових систем озброєння та інтенсивність заходів бойової підготовки. Після підрахунків, пропозиції до бюджету на наступний рік надсилає до Міністерства Національної Оборони Туреччини. Міністерство Оборони узагальнює всі пропозиції та направляє проект бюджету Міністерства Національної Оборони Туреччини до Міністерства фінансів країни. Варто також додати, що фінансування певної кількості оборонних програм здійснюється поза бюджетом Міністерства Національної Оборони Туреччини [40]. В першу чергу, це програми модернізації певних видів озброєння, які здійснюються за окремими угодами та спеціальними рішеннями уряду.

Отже, враховуючи вищевикладене відзначимо, що оскільки Україна визначила своїм пріоритетним напрямком у сфері оборони рухатись в НАТО, то для прикладу фінансування оборонних витрат державою можуть бути взяті такі країни як США, Туреччина та Румунія, де реалізований в повній мірі програмно-цільовий метод планування видатків на оборону. Головна вимога для всіх країн-членів НАТО та тих країн, що бажають наблизитися до їх стандартів, щодо видатків на потреби оборони є здійснення їх фінансування на рівні не менш як 2% від валового внутрішнього продукту.

Україна планує привести систему фінансового забезпечення ЗСУ до стандартів та норм країн НАТО, згідно яких видатки оборонного бюджету

розподіляються так: 50% – на утримання ЗСУ, 20% – на підготовку військ, 30% – на розвиток озброєння та військової техніки. Таким чином, рішення щодо приведення витрат на оборону до вимог НАТО є не тільки проявом серйозного ставлення до інструкцій Альянсу, а й визнанням того факту, що в сучасному світі все ще є численні загрози і посягання на суверенітет, захист якого покладено на Збройні Сили України.

ВИСНОВКИ

В результаті дослідження теоретичних і практичних аспектів управління фінансовими ресурсами бюджетних установ сформульовано та обґрунтовано наступні висновки і пропозиції.

Одним із найважливіших критеріїв, що характеризують прагнення держави забезпечити необхідні умови розвитку збройних сил та підтримання рівня їх бойової готовності в належному стані, є рівень фінансування військових частин Збройних Сил України. Ключові напрями спрямування фінансових ресурсів у ЗСУ – це утримання збройних сил, розвиток оборонної

промисловості, проведення військових досліджень та ліквідації їх наслідків, підготовка військових фахівців.

Держава виконує свою функцію оборони як через систему військових органів, так і через належні їм підприємства, організації та установи, що діють на основі державної власності. Однією з таких складових системи Збройних Сил України і є її військові частини. є одним із різновидом бюджетних установ, що функціонують у сфері оборони. В роботі з'ясовано, що військова частина є бюджетною установою, має державну власність, здійснює свою діяльність на неприбуткових і некомерційних засадах, повністю утримується за рахунок коштів державного чи місцевого бюджетів. Військова частина має право розробляти свій фінансовий план, який залежно від джерел фінансування і право суб'єктності складається у формі кошторису видатків або кошторису доходів та видатків. Кошторис підтверджує компетенції бюджетних закладів щодо одержання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання закладом своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Діяльність бюджетних установ є можливою за рахунок наявних фінансових ресурсів, формування та використання яких потребує здійснення ефективного управління. Встановлено, що фінансові ресурси бюджетної установ – це частина коштів фондового і нефондового характеру, що утворюються в результаті розподілу й перерозподілу національного багатства, суспільного продукту, зовнішньоекономічної діяльності; знаходяться в її власності чи розпорядженні й використовуються для забезпечення її функцій, для надання різного роду послуг і задоволення соціальних потреб. Це грошові кошти, виділені з бюджетів різних рівнів, а також мобілізовані з різних джерел на здійснення і розширення своєї діяльності.

Основними джерелами фінансових ресурсів бюджетних установ є: бюджетні асигнування, надходження від наданих даною установою платних послуг фізичним та юридичним особам, а також від виконання робіт, виручка від реалізації продукції власного виробництва, виручка від реалізації основних

засобів та здачі майна в оренду, доходи від дольової участі в діяльності інших підприємств, гранти, дарунки, благодійні внески фізичних та юридичних осіб.

Підкреслено, що основним джерелом забезпечення фінансовими ресурсами бюджетних установ сьогодні є бюджетного фінансування, яке здійснюється у формі кошторисного фінансування. Розкрито принципи фінансування бюджетних установ: безповоротність, безоплатність, плановість, цільовий характер, ефективне та повне використання коштів, публічність й прозорість, контрольованість і справедливість та неупередженість.

Сутність управління фінансовими ресурсами бюджетних установ трактується в широкому та вузькому розумінні. В широкому розумінні управління фінансовими ресурсами бюджетної організації включає діяльність щодо управління фінансами як самої установи, так і відповідного органу державної влади або органу місцевого самоврядування, якому підпорядковується установа, а у вузькому – це діяльність щодо управління фінансовими ресурсами лише цієї бюджетної установи. Структура управління фінансовими ресурсами являє собою єдність двох підсистем – керованої (об'єкти управління) та керуючої (суб'єкти управління). Подано принципи управління фінансовими ресурсами бюджетних установ. Етапами управління фінансовими ресурсами бюджетних установ є: визначення проблеми, визначення альтернативних рішень, прийняття управлінського рішення, реалізація прийнятого рішення, оцінка результатів реалізації рішень.

Відповідно до Конституції України оборона нашої держави, захист її суверенітету і територіальної цілісності та недоторканності покладаються на Збройні Сили України. Рівень фінансового забезпечення видатків на оборону – це один із найважливіших критеріїв, що характеризує прагнення держави забезпечити необхідні умови розвитку збройних сил та інших військових формувань, підтримання їхньої бойової готовності в належному стані.

В результаті проведеного аналізу стану бюджетного фінансування видатків стану бюджетного фінансування видатків з’ясовано, що фінансові ресурси ЗСУ формуються за рахунок дохідної частини державного бюджету;

надходжень від плати за послуги, що надаються військовими частинами згідно з їхньою основною діяльністю; надходжень від додаткової (господарської) діяльності; плати за оренду майна збройних сил; надходжень від його реалізації; благодійних внесків, грантів та ін. Ці кошти спрямовуються на фінансування потреб армії відповідно до кошторису Міністерства оборони України. При цьому використання фінансових ресурсів є продовженням розподільчого процесу в ЗСУ, в результаті якого кошти спрямовуються на конкретні потреби залежно від завдань, що стоять перед військовими частинами збройних сил.

Фінансування від Міністерства оборони покриває в 2020р. лише 50% всіх потреб, заявлених Генеральним штабом Збройних сил України. Зокрема, щодо фінансування оборони держави закладено 102 млрд. грн. при реальній потребі в приблизно 220 млрд. грн. При цьому, витрати на потреби Міноборони у 2019р. складають 2,58% від розміру номінального ВВП (3977 млрд. грн.), а на 2020р. – 2,55% від номінального ВВП у 4551 млрд. грн. Тобто, обсяги фінансування видатків на оборону країни в 2020р. заплановані менші на -0,32% від суми номінально ВВП, що відповідно складає – 14,7 млрд. грн. Основними проблемами фінансового забезпечення потреб ЗСУ є: недостатні обсяги бюджетних коштів для фінансування військової сфери, фінансування практично всіх статей військових видатків у меншому обсязі, ніж потрібно обсязі та відсутність механізмів контролю за цільовим та ефективним використанням виділених фінансових ресурсів. якості соціальних послуг, що надаються.

В ході проведеного аналізу формування фінансових ресурсів військової частини А2339 встановлено, що обсяги надходжень коштів мають щорічну тенденцію до зростання, починаючи з 2018р., тоді як у 2017р. відбулося зменшення обсягів отриманих коштів порівняно з 2016р. на 9%. Фінансові ресурси досліджуваної військової частини на 85-97% сформовані за рахунок асигнувань з державного бюджету, при цьому щороку їх частка зростає, а за досліджуваний період років збільшилась на 11,4%. Частка доходів спеціального

фонду кошторису військової частини суттєво зменшила за досліджуваний період – майже в 7 раз і на кінець 2020р. становила лише 2,7% усіх грошових надходжень.

Видатки військової частини плануються в межах обсягів бюджетних асигнувань і власних надходжень. Загалом, за досліджуваний період видатки збільшилися на 20224,1 тис. грн., при цьому таке зростання почалося з 2018р. Видатки кошторису військової частини представлені на 95% видатками на виконання бюджетних програм відповідно до цілей її функціонування, при цьому відбулося збільшення частки згаданих видатків з 86,8% у 2016р. до 95,3% у 2020р., майже вдвічі знизилась частка видатків військової частини на надання послуг і виконання робіт та інших витрат.

Враховуючи обсяги наявних фінансових ресурсів і здійснених видатків військової частини виявлено, що фінансовий результат виконання кошторису мав позитивне значення лише в 2016р. – невикористані бюджетні асигнування становили 1780 тис. грн., а в наступні роки відслідковується негативний фінансовий результат, тобто військовій частині не вистачає фінансових ресурсів для покриття усіх передбачених видатків. Проведений аналіз витрат військової частини А2339 за економічною класифікацією видатків показав, що основними статтями витрат є: витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизаційні відрахування та інші витрати.

Встановлено, що фінансування державою розвитку військової частини за залишковим принципом в умовах сьогодення є серйозною проблемою для України. Потребує подальшого вдосконалення порядок фінансування видатків на оборону в розрізі бюджетних програм, перелік яких занадто обмежений, мета сформульована дуже загально, а показники результативності й ефективності не дають змогу провести детальну оцінку процесу їх виконання. Враховуючи наявне бюджетне фінансування, відмітимо, що кошти загального фонду за кошторисом Міністерства оборони України виділяються військовій частині забезпечувальним фінансовим органом і спрямовуються тільки на ті

потреби, на які вони призначені, у відповідності із затвердженими кошторисами, планами асигнувань, кодами економічної та програмної класифікації видатків та статтями кошторису Міністерства оборони України.

Військовій частині необхідно спрямувати зусилля для пошуку та залучення, окрім головних форм бюджетного фінансування, альтернативних джерел: коштів від надання платних послуг, спонсорської допомоги, благодійних внесків, добровільних пожертвувань юридичних і фізичних осіб, у тому числі іноземних, благодійних фондів й організацій та інших не заборонених законодавством джерел.

Для подолання зазначених негативних тенденцій у сфері формування фінансових ресурсів військової частини необхідно забезпечити:

- посилення наукового супроводу фінансового забезпечення державних видатків на національну оборону;
- розвиток середньострокового планування видатків на національну безпеку та оборону;
- вдосконалення програмно-цільового бюджетування видатків на оборону в напрямку оптимізації складу та змісту бюджетних програм, конкретизації показників оцінювання;
- збільшення інвестиційної складової оборонного бюджету для забезпечення розвитку військового комплексу;
- удосконалення державного менеджменту у сфері оборони, зокрема підвищення дієвості та розвиток інструментів і методів фінансового контролю;
- формування ефективної моделі державно-приватного партнерства у галузях національної безпеки та оборони;
- залучення іноземних інвестицій для розбудови оборонного комплексу;
- забезпечення більшої прозорості у діяльності органів військового управління, що сприятиме зменшенню корупції та ліквідації тіньових схем використання публічних коштів;
- спрямування бюджетних коштів на пріоритетні напрями військовослужбовців;

- удосконалення механізмів витрачання бюджетних коштів, залучення інших джерел фінансування для поліпшення військової частини;
- визначення пріоритетів і розроблення механізмів акумулювання й використання фінансових ресурсів на розвиток військової частини;
- побудови дієвого фінансового механізму забезпечення гарантій пільгового кредитування для військовослужбовців, залучення фінансових ресурсів на будівництво або придбання житла.
- сприяння створенню громадянського контролю за формуванням і використанням видатків на оборону, станом боєготовності Збройних сил України;
- вивчення та імплементація кращого зарубіжного досвіду фінансування оборони, поступове впровадження процедур і стандартів НАТО на основі удосконалення чинної нормативно-правової бази.

На сьогоднішній день найбільш доцільно здійснювати удосконалення структури кошторису Міністерства оборони на основі формування цілей оборонних програм за функціональними складовими збройних сил. Аналіз досвіду існуючого взаємозв'язку між оборонним та бюджетним планування в збройних силах провідних країн світу свідчить, що такий підхід реалізований в більшості з них (США, Франція, Велика Британія тощо).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бегма В. М., Свергунов О.О. Концептуальні засади стратегій інвестиційно-інноваційного розвитку оборонно-промислових комплексів держав. *Досвід для України: аналіт. доп*. Київ: НІСД, 2019. 64 с.
2. Бережанський В.Г., Гайворонський О.С., Луцик І.С. Формування оборонного бюджету Сполучених Штатів Америки. Київ. 2004. 21 с.
3. Буряченко А. Перспективи фінансового забезпечення розвитку збройних сил України. *Ринок цінних паперів України*. 2010. №7. С. 31-41.
4. Бюджет Міноборони 2020 URL: ttps://defence-ua.com/index.php/statti/publikatsiji-partneriv/8528-byudzhet-minoborony-2020

5. Бюджетна система : підруч. / за наук. ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. - К. : Центр учбов. літератури ; Тернопіль : Екон. думка, 2012.- 871 с

6. Бюджетний кодекс України від 8.07.2010р. №2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17

7. Василик О. Д. Державні фінанси України: Навч. посібник / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. – К.: Вища школа, 2007. –383 с.

8. Вахрин П. И., Нешитой А. С. Финансы: Учебник для вузов. М.: ИВЦ «Маркетинг», 2007. 286 с.

9. Військова частина А2339 https://ring.org.ua/edr/uk/company/07848549

10. Вінц Ю.О. Удосконалення управління фінансовими ресурсами підприємства. Держава та регіони. 2007. 563 с.

11. Військові витрати в Україні зросли в 2020р. SIPRI. URL: https://www.radiosvoboda.org/a/news-vijskovi-vytraty-v-2020-sipri/31222982.html

12. Гідзула В. М. Фінансування діяльності військових частин Збройних Сил України. Матеріали V Міжнародлній науково-практичній конференції «Стартегічні напрями соціально-економічного розвитку держави в умовах глобалізації» (м. Хмельницький, 21-22 січня 2022р.).

13. Гідзула В.М. Управління фінансовими ресурсами бюджетної установи. Modern issues of practice and theory. Abstracts of II International Scientific and Practical Conference. London, Great Britain 2022. P. 90-93.

14. Гуменюк Р. П. Світовий досвід механізмів фінансового забезпечення збройних сил. *Фінанси, облік, банки*. 2019. С. 39-47.

15. Данилевська О. Є. Фінансові ресурси в системі економічних категорій. *Інноваційна економіка.* 2011. №4. С. 24 – 26.

16. Загородній А.Г. Фінансовий словник. 2-ге вид., випр. та доповн. Львів: Видавництво «Центр Європи», 2007. 576с.

17.Закон про Державний бюджет України на 2016 рік. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/928-19

18.Закон про Державний бюджет України на 2017 рік. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1801-19

19.Закон про Державний бюджет України на 2018 рік. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19

20.Закон про Державний бюджет України на 2019 рік. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19

21.Закон про Державний бюджет України на 2020 рік. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/294-20

22.Закон України "Про Збройні Сили України" від 06.12.1993 року №1934- XII /Законодавство України: URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1934-12

23. Закон України «Про оборону України» від 06.12.1991 № 1932-XII URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1932-12.

24. Карп Є.В. Структурні зміни видатків державного бюджету України на оборону. *Економіка і суспільство.* 2018. №14. С. 804–810.

25. Кириленко О. Сучасні тенденції видатків на оборону з Державного бюджету України. *Світ фінансів*. 2019. №3. С. 179-188.

26. Коваленко М. А. Фінансовий словник. Видання 5-те, переглянуте і доповнене. Одеса: «ВМВ», 2011. 479 с.

27. Конституція України. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. №30.Ст.

28. Левчаев П. А. Экономическая идентификация, законы функционирования категории «финансовые ресурсы». Інтернет-видання. 26 липня 2010р. URL. http://www.finansy.ru.

29. Матросова В.О. Проблеми фінансування бюджетних організацій на основі кошторис. *Науковий вісник Херсонського державного університету.* 2013. №2. С.92-95

30. Мельник О. М. Економічний зміст фінансових ресурсів підприємства. *Економічні науки.* 2010. № 2 (52). С. 350 – 354.

31. Мунтіян В.І. Економіка та оборонні витрати: аналіз зарубіжних досліджень і український шлях розвитку. К.: НДФІ, 1998. 464 с.

32. Назарова К. О., Нежива М. О. Аналіз і контроль забезпеченості бюджетної установи фінансовими ресурсами. Бізнес-інформ. 2018. №5. С. 313-317.

33. Невідома Н. Трансатлантична співпраця оборонно-промислового комплексу. Актуальні проблеми удосконалення системи військово-технічного співробітництва України. *Науково-інформаційний збірник*. К., 2005. Вип. 14. С. 74-76.

34. Овчарова Н.В. Проблеми та перспективи фінансового забезпечення бюджетних установ. Актуальні проблеми економіки. 2010. №7. С. 230–237.

35. Основи фінансового забезпечення військової частини. Частина перша. Навчальний посібник. К.: ВІКНУ, 2006. 380 с.

36. Паршина О. А. Стратегічне управління фінансовими ресурсами підприємства. *Економіка промисловості*. 2010. № 3. С. 188 – 193.

37. Положення про фінансове господарство військової частини Збройних Сил України, затверджене наказом Міністра оборони України від 28.10.2006р. №625. Друкарня ДП МОУ «Воєнне видавництво України «Варта». 2006. 111 с.

38. Правила організації фінансового забезпечення військових частин, установ, організацій Збройних Сил України. Наказ про внесення змін від 14.02.2020р. URL. ttps://www.mil.gov.ua/content/mou_orders/mou_2020/44_nm.pdf

39. Радковець Ю. Гібридна війна Росії проти України: уроки та висновки. URL: http://qoo.by/2ZO1.

40. Романовська Ю. А. Видатки на оборону: порівняльний аналіз ситуації в Україні та країнах НАТО. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 28-2. С.117-120.

41. Семеніхін І. М., Медведєв Ю. Б., Ващенко І. В. Фінансове забезпечення збройних сил в умовах ринкової економіки України : монографія. Київ : ВД Бураго, 2006. 232 с.

42. Сорока Р. С. Аналіз бюджетного фінансування національної оборони. *Науковий вісник Львівського державного ун-ту внутрішніх справ*. 2017. №1. С. 267–276.

43. Степанов Ю. С. Понятие. Большой энциклопедический словарь: Языкознание. М. 1998. 513 с.

44. Тарасенко І. О., Коваленко Д. І., Максимець Н. П. Управління фінансовими ресурсами бюджетної установи. *Вісник КНУТД*.2017. №2 (109). С. 94-99.

45. Телюк К.Ф. Фінансування національної оборони України. *Вісник Університету банківської справи*. 2015. №1. С. 96–102.

46. Ткачук Н.М., Кравчук О. В. Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи. *Наука й економіка*. 2010. №2(18). С.9–105.

47. Тютюнник В. П., Горовенко В. К. Рекомендації щодо першочергових кроків Президента України у сфері оборонної реформи та розвитку Збройних сил України. Київ: НІСД, 2019. 64 с.

48. Фінансова енциклопедія / О. П. Орлюк, Л. К. Воронова, І. Б. Заверуха та ін.; за заг. ред. О. П. Орлюк. К.: Юрінком Інтер, 2008. 472 с.

49. Фінансове забезпечення військової частини. Навчальний посібник. К.: ВІКНУ, 2007. 380 с.

50. Фінансування силових інститутів держави: порівняльний аналіз ситуації в Україні та провідних європейських країнах / Нац. ін-т стратег. дослідж. URL: http://old. niss.gov.ua/Monitor/December2009/18.htm.

51. Цюкало Л. В. Особливості фінансового механізму соціального забезпечення військовослужбовців Збройних сил України. *Наукові праці НДФІ*. 2019. №3 (88). С. 149-159.

52. Чеберяко О. В. Фінансове забезпечення оборони України як основа національної безпеки в умовах збройної агресії РФ. *Scientific Letters of Academik Society of Michal Baludansky.* 2017. №5. Part 2. P. 49-58.

53. Чеберяко О., Смаль А. Вплив макроекономічних показників на фінансування потреб оборони держави. *Вісник Київського національного ун-ту імені Тараса Шевченка. Сер. «Економіка»*. 2012. №138. С. 45–49.

54. Черняк О., Варламова Г. Конвергенція витрат на оборонний комплекс та економічний розвиток країни. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2013. №1. С. 40-45.

55. Чімишенко С.М. Перспективи розвитку системи грошового забезпечення військовослужбовців. *Фінанси України.* 2013. №9. С. 118–125.

56. *Чімишенко С. М.* Бюджетний механізм фінансування особового складу Збройних Сил України : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 ; Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. Київ, 2012. 257 с.

57. Stockholm International Peace Research Institute (SIPRI). URL:http://www.sipri.org/research

58. Under Secretary of Defense (Comptroller). United States Department Of Defense Fiscal Year 2016 Budget Request. URL: http://www.budget.mil

59. Defense Expenditures of NATO Countries (2009–2016). Communique PR/CP(2016)116. Issued on 4 July 2016. URL: http://www.nato.int/nato_static_fl2014/assets/pdf/pdf_2016_07/20160704_160704-pr2016-116.pdf.

Виконала студентка магістратури
спеціальності 072 Фінанси,
банківська справа та страхування
денної форми навчання
«02» лютого 2022 р. _____ **Вікторія ГІДЗУЛА**
Підпис Ім’я, прізвище

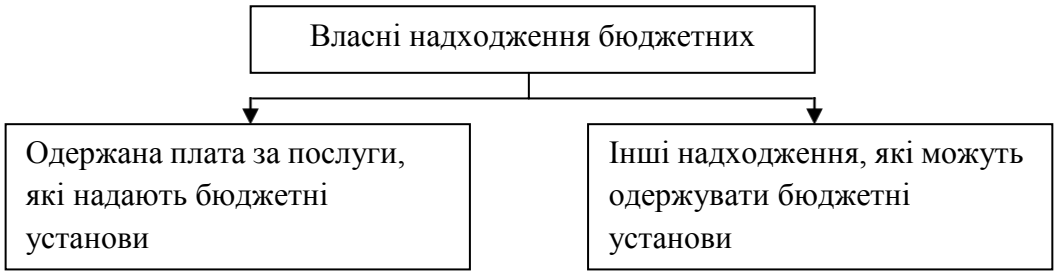
Науковий керівник
к.е.н., доцент
«03» лютого 2022 р. _____ **Наталія ТКАЧУК**
Підпис Ім’я, прізвище

Робота допущена до захисту:
завідувач кафедри
к.е.н., доцент

«____» лбтого 2022 р. _____ **Наталія ЗАХАРКЕВИЧ**
Підпис Ім’я, прізвище

ДОДАТКИ

Додаток А



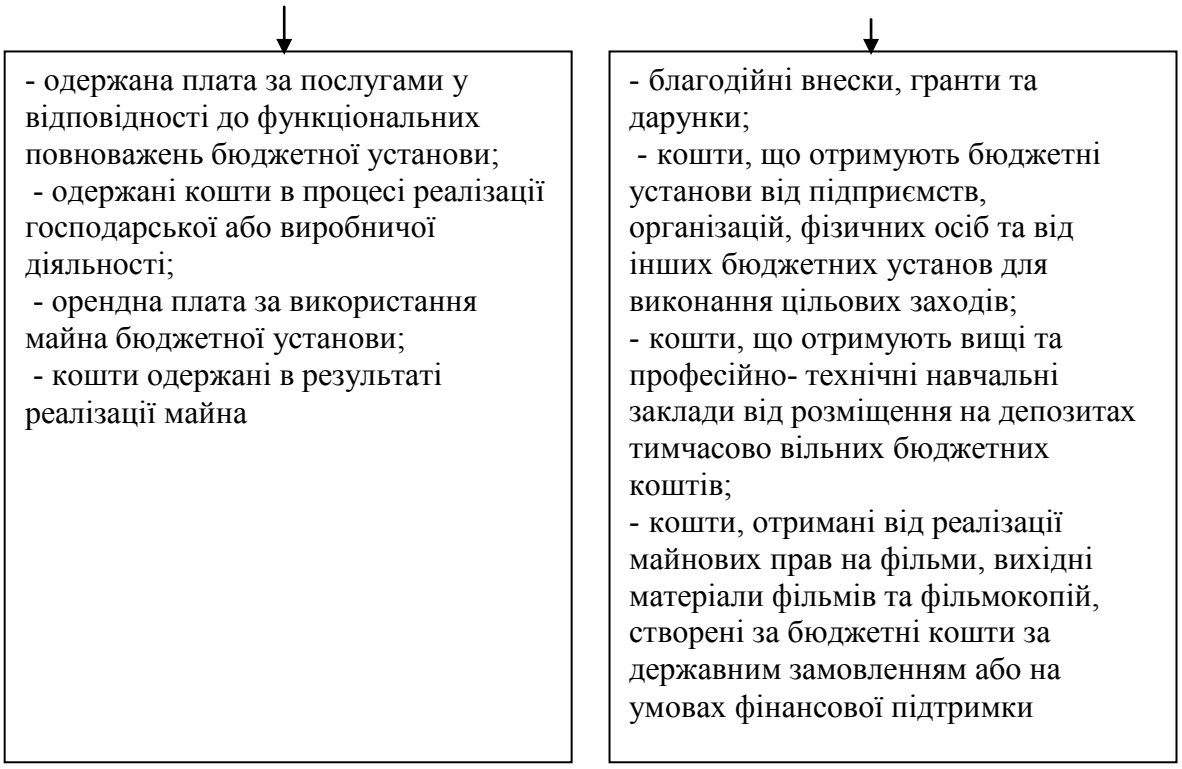


Рисунок А. 1 - Власні надходження бюджетних установ [5]

Додаток Б

Таблиця Б.1. Принципи бюджетного фінансування потреб держави на оборону*

Принципи бюджетного фінансування	Сутність принципів
Безповоротність	Бюджетні кошти, надані відповідним розпорядникам та отримувачам, використані на фінансування економіки, соціально-культурні сфери, соціального захисту населення, не потребують повернення та прямого відшкодування.
Безоплатність	Відсутність плати за виділені з бюджету кошти.
Безстроковість	Надання бюджетних коштів без встановлення термінів їх повернення.
Плановість	Бюджетні кошти держави виділяються відповідно до закону про державний бюджет на плановий рік.
Цільовий характер	Бюджетні видатки здійснюються виключно за цільовим призначенням відповідно до фінансових актів держави та фінансових планів суб'єктів бюджетних відносин.
Фінансування не під план, а в міру виконання планів за показниками, мережі, штатах і контингентах	Бюджетні кошти виділяються не автоматично згідно із сумами, затвердженими в бюджеті чи фінансових планах, а з урахуванням фактичних обсягів виробництва і реалізації продукції, виконаних робіт, наданих послуг, чисельності штатних посад, кількісних і якісних показників роботи.
Ефективне використання коштів	Отримання максимального результату за рахунок мінімального обсягу бюджетних ресурсів або досягнення запланованих цілей за умови використання визначеної бюджетом суми коштів.
Фінансування в міру надходження доходів	Виділення наявних у бюджеті ресурсів у порядку фінансування тільки після того, як такі кошти надійшли у вигляді доходів до відповідного бюджету.
Оптимальне поєднання усіх джерел фінансування	При визначенні обсягів бюджетного фінансування держава насамперед враховує можливості одержання власних і кредитних ресурсів.
Дотримання режиму економії	Зменшення норм витрат, раціональне використання всіх наявних у суб'єкта бюджетни відносин ресурсів (матеріальних, трудових, фінансових).
Повноти	Всі видатки бюджетних установ здійснюються з одного бюджету за рахунок коштів загального і спеціального фондів.
Справедливість та неупередженість	Бюджетнефінансування здійснюється на засадах справедливого і неупередженого розподілу бюджетних ресурсів між усіма без винятку розпорядниками і отримувачами коштів.
Публічність та прозорість	Оприлюднення показників звітів про виконання фінансових планів у частині використання бюджетних коштів їх розпорядниками та отримувачами, а також відкритому прийнятті відповідних рішень.
Контрольованість	Використання всіх наявних видів, форм і методів бюджетного контролю стосовно кожного розпорядника і отримувача бюджетних коштів.

*Примітка. Складено автором на основі джерел [6; 41].

Додаток В

Таблиця В.1 Аналіз структури фінансових ресурсів і видатків військової частини А2339 у 2016-2020рр.*

№ з/п	Види фінансових ресурсів і видатків	2016р.		2017р.		2018р.		2019р.		2020р.		Відхилення 2020р. від 2016р. (+/-)	
		Сума, тис. грн.	частка, %	Сума, тис. грн.	частка, %	Сума, тис. грн.	частка, %	Сума, тис.грн.	частка, %	Сума, тис. грн.	частка, %	Сума, тис. грн.	питома вага, %
1.	Бюджетні асигнування (загальний фонд)	34653,3	85,6	34378,1	93,7	41233,8	94,1	53463,0	96,0	58820,2	97,3	+24166,9	+11,4
2.	Доходи спеціального фонду	5653,6	14,0	2299,9	6,3	2564,0	5,8	2246,0	4,0	1614,9	2,7	-4038,7	-11,4
2.1	доходи за коштами, отриманими як плата за послуги	2353,1	5,8	1988,3	5,4	2316,4	5,3	2046,0	3,7	814,4	1,3	-1538,7	-4,5
2.2	інші власні надходження	1356,3	3,4	311,6	0,8	247,6	0,6	200,0	0,4	800,5	1,3	-555,8	-2,0
2.3	надходження коштів на виконання програм соціально-економічного розвитку	1944,2	4,8	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-4,8
3.	**Усього надходжень**	**40306,9**	**100,0**	**36678,0**	**100,0**	**43797,8**	**100,0**	**55709,0**	**100,0**	**60435,1**	**100,0**	**+20128,2**	**0,0**
4.	Виконання бюджетних програм	34884,8	86,8	34141,7	91,3	40810,4	91,9	53129,2	92,6	57552,9	95,3	+22668,1	+8,5
5.	Надання послуг, виконання робіт	2546,4	6,3	2586,9	6,9	2703,1	6,1	2818,3	4,9	2367,9	3,9	-178,5	-2,4
6.	Інші витрати	2743,3	6,8	669,0	1,8	880,3	2,0	2124,0	3,7	1725,4	2,8	-1017,9	-3,9
7.	**Усього видатків**	**40174,5**	**100,0**	**37397,5**	**100,0**	**44393,8**	**100,0**	**57354,5**	**100,0**	**60398,6**	**100,0**	**+20224,1**	**0,0**

*Примітка. Складено автором на основі фінансової звітності [9].

Додаток Г

Таблиця Г.1. Аналіз структури видатків військової частини А2339 у 2017-2020рр.*

№ з/п	Статті витрат	2017р.		2018р.		2019р.		2020р.		Відхилення 2020 р. від 2017р. (+/-)	
		Сума, тис. грн.	частка, %	Сума, тис.грн.	частка, %	Сума, тис. грн.	частка, %	Сума, тис.грн.	частка, %	Сума, тис. грн.	частка, %
1.	Витрати на оплату праці	26582,8	72,0	34605,9	79,2	40726,5	72,6	43936,5	72,7	+17353,7	+0,7
2.	Відрахування на соціальні заходи	5279,3	14,3	6134,4	14,0	7833,9	13,9	8158,3	13,5	+2879,0	-0,8
3.	Матеріальні витрати	3866,3	10,5	4458,6	10,2	5299,9	9,4	4938,1	8,2	+1071,8	-2,3
4.	Амортизація	1000,0	2,7	4312,5	9,8	2087,2	3,7	3887,8	6,4	+2887,8	3,7
5.	Інші витрати	178,4	0,5	166,4	0,4	159,0	0,3	477,8	0,8	+299,4	0,3
	Усього витрат	**36906,9**	**100,0**	**43679,9**	**100,0**	**56106,5**	**100,0**	**60398,6**	**100,0**	**23491,7**	**0,0**

*Примітка. Складено автором на основі фінансової звітності [9].

Додаток Д

Таблиця Д.1. Обсяги фінансових ресурсів на утримання Збройних Сил у розрізі стандартів НАТО*

Видатки	Виділені кошти у 2020р. на оборону, млн. грн.	Частка від бюджету МОУ, %	Стандарти НАТО, %
Всього	97 024,1	100	100
- поточні витрати	91 505,8	94,3	50
- утримання особового складу	42 221,5	43,5	25-40
- матеріально-технічне оснащення військ та військова підготовка	46 388,9	47,8	10-20
- капітальні витрати	5 518,3	5,7	50
- закупівля озброєння та військової техніки	1 493,7	1,5	20-25
- будівництво	2 000,9	2,1	15-20
- науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи	991,9	1,0	5-10

*Примітка. Складено автором на основі [40].