

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

Формування та виконання кошторису бюджетної установи

Студента 2 курсу, 1 групи,
спеціальності 072«Фінанси, банківська
справа та страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Дивнич Андрій
Володимирович

Науковий керівник
Кандидат економічних наук,
доцент

Канєва Тетяна
Володимирівна

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

Макогон Валентина
Дмитрівна

Завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОШТОРИСНОГО ФІНАНСУВАННЯ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ.....	
1.1. Сутність кошторису та його значення в системі управління установою державного сектору.....	
1.2. Правове регулювання планування, контролю та виконання кошторису установ державного сектору.....	
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИКОНАННЯ – ЯК ОСНОВНЕ ІНФОРМАЦІЙНЕ ДЖЕРЕЛО ДЛЯ АНАЛІЗУ, КОНТРОЛЮ, ПЛАНУВАННЯ КОШТОРИСУ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ.....	
2.1. Облік виконання загального та спеціального фондів кошторису.....	
2.2. Облік результатів виконання кошторису.....	
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ.....	
3.1. Аналіз виконання кошторису.....	
3.2. Контроль виконання кошторису установ державного сектору.....	
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	
ДОДАТКИ.....	

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО–МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОШТОРИСНОГО ФІНАНСУВАННЯ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

1.2 Сутність кошторису та його значення в системі управління установою державного сектору

Кошторис, як і багато інших повсякденних речей в житті економічних суб'єктів таких як: бюджетні установи, приватні організації чи навіть благодійні організації, виник через існуючу потребу в можливостях планування, аналізування та контролю через еволюційний шлях. Оскільки від початку існування цивілізації з'явилися потреби в згаданих можливостях відносно суспільного (общинного) майна, оскільки в будь-якій системі чи при будь-якому устрої суспільства є його сегмент, що зумовлює потребу в розвитку адміністративної діяльності.

Кожного року Верховною Радою України приймається Закон про державний бюджет України, що є основним фінансовим документом для всієї країни.

Так, у 2019 році заплановано дохідну частину державного бюджету в обсязі 1007 303 177,9 тис. гривень, з яких 908 391 357,7 тис. гривень є доходами за загальним фондом та 98 911 820,2 тис. гривень за спеціальним фондом. Загальна сума прогнозованих надходжень державного бюджету має зрости на 89 423 811,5 тис. гривень, що відповідає загальній тенденції попередніх років. Зростання надходження відбудеться переважно за всіма статтями, основними серед яких є податкові надходження. Серед податкових надходжень зростання відбулося:

Податки на доходи, прибуток, зростання ринкової вартості на 28 224 231 тис. грн. (16,27%).

Внутрішні податки і збори на 37 700 066 тис. грн. (7,4 %).

Серед внутрішніх податків і зборів найбільшу частку традиційно складає податок на додатну вартість (ПДВ), що цього складає 415 844 000 тис. грн., - це 76% від усіх внутрішніх податків і зборів і водночас є на 8,2%

більше обсягів попереднього року. Отже за всіма наведеними статтями податкових надходжень спостерігається зростання планових надходжень, найбільшу динаміку серед усіх мають податки на доходи, прибуток, зростання ринкової вартості.

Станом на вересень 2019 року доходи державного бюджету виконані на суму 928 498 357,7 тис.грн., що становить 92,18% від усього запланованих на цей рік.

Загальна сума запланованих видатків на 2019 рік становить 1 093 021 713,2 тис. грн серед них за загальним фондом 983 773 258,2 тис. грн та за спеціальним фондом 109 248 455 тис. грн. Дані видатки зумовлюють дефіцит бюджету на рівні 91 134 320 тис. грн, що також відповідає тенденція за попередні роки.

Видатки державного бюджету станом на вересень 2019 року становлять 998 115 577,7 тис.грн, що становить 91,32% від запланованих на цей рік.

Згідно Бюджетного кодексу України для аналізу і прогнозування економічного та соціального розвитку держави використовують сукупність показників бюджетів, які відображаються у зведеному бюджеті

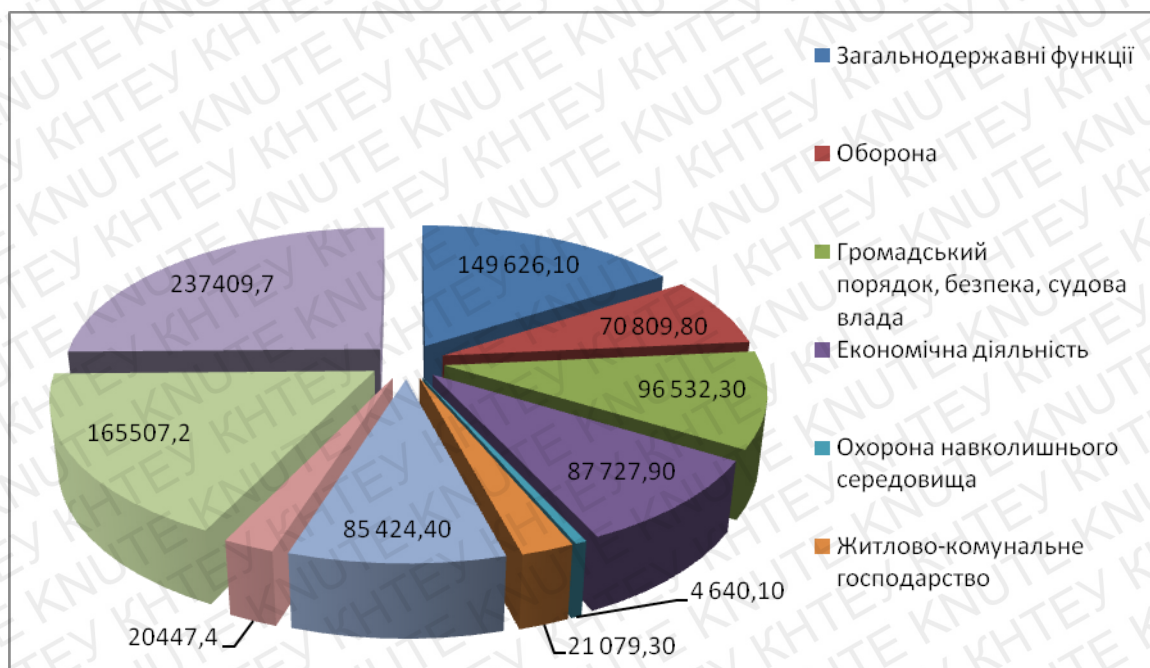


Рисунок 1.1. Діаграма структури видатків зведеного бюджету(за функціональною класифікацією) на кінець вересня 2019р.

Річні видатки зведеного бюджету України станом на 01.10.2019 за функціональною ознакою мають вигляд наведений у Рисунку 1.1. Згідно даних найбільшу частку видатків припадає на соціальне забезпечення 237 409,7 млн.грн, що складає 25,28% від усіх видатків зведеного бюджету. Другими за обсягами видатки є на освіту 165 507,2 млн.грн. це 17,62% від усіх видатків зведеного бюджету. Найменшими в структурі видатків зведеного бюджету України є охорона навколишнього середовища на них припадає 4640,1 млн.грн(0,5%).

Механізмом отримання бюджетних коштів до їх кінцевих отримувачів - головних розпорядників і їх розпорядників нижчого рівня відбувається через кошторисне фінансування. У сучасних підручниках і монографіях з теорії фінансів і бюджету питання сутності кошторисного фінансування розглядається у працях вітчизняних та зарубіжних учених: П.Й. Атамаса, В.Д. Базилевича, Т.А. Бутинця, В.В. Бурковського, В.Д. Василика, Р.Т. Джоги, О.О. Єрмакова, В.І. Лемішовського, І.О. Лютого, С.Я. Огородника, В.М. Опаріна, М.І. Карліна, С.В. Свірко В.М. Федосова та ін. Вітчизняний вчений В. М. Опарін у підручнику з теорії фінансів пропонує наступне визначення кошторисного фінансування – це виділення коштів на основі спеціального планового документу – кошторису.[16]

Кошторис - це затверджений у встановленому порядку або прийнятий належним чином фінансово-плановий документ, який містить видатки за кодами економічної класифікації і суми витрат коштів на утримання органів державної влади, установ та організацій; на виробничу діяльність, капітальне будівництво тощо. Бюджетна установа не зможе працювати, доки не складе *кошторис* бюджетної установи. Кошторис - основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень.[]

Підхід, за яким кошторисне фінансування трактується як певний метод, є прийнятним, оскільки методом є свідомі систематичні й послідовні дії, що ведуть до досягнення зазначеної мети. Кошторисне фінансування можна розглядати як метод фінансування, метою якого є покриття видатків бюджетних установ, які діють для задоволення потреб суспільства.

Бюджетна установа — орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими.[13]

На практиці, у бюджетній сфері більшість закладів здійснюють позабюджетну діяльність і фактично перебувають на неповному бюджетному забезпеченні, однак це не означає, що кошторисне фінансування не притаманне їхній діяльності.

З вище наведеного, кошторисний метод витрачання грошових коштів використовується бюджетною установою з метою виконання покладених на неї завдань, а саме – надання суспільних благ.

Проаналізуємо принципи, котрі найчастіше використовуються науковцями в бюджетній теорії для характеристики кошторисного фінансування, і з'ясуємо, які з них найбільш повно відповідають сучасним реаліям кошторисного методу використання грошових коштів.

Принцип плановості. Для бюджетного фінансування названий принцип означає, що виділення грошових коштів з бюджетів відбувається на підставі планових обсягів видатків, встановлених фінансовими планами: Законом про Державний бюджет України на кожний рік, кошторисами бюджетних установ тощо. Складання фінансових планів є обов'язковою умовою для отримання бюджетних асигнувань. Принцип плановості за цих умов означає, що спрямування грошових коштів установою відбувається на покриття вже запланованих кошторисом статей витрат.

Принцип цільового використання грошових коштів. В умовах бюджетного фінансування він означає, що бюджетні кошти призначаються для певної мети і не можуть спрямовуватися на інші потреби. Цей принцип є характерним для кошторисного фінансування, адже грошові кошти, які отримує бюджетний заклад із бюджету або інших джерел фінансування, потрібно витратити суто за цільовим призначенням.

Принцип безповоротності. Ця ознака вказує на односторонність руху грошових коштів і є характерною для фінансів та процесу фінансування зокрема. Під час здійснення кошторисного фінансування цей принцип не порушується, оскільки спрямування грошових коштів здійснюється в односторонньому напрямку – на покриття поточних і капітальних витрат бюджетної установи. У такому випадку виділені кошти поверненню не підлягають, оскільки матеріалізуються у товари і послуги, призначені для задоволення потреб бюджетної установи.

Кошторисне фінансування повинно здійснюватися результативно і прагнути до максимальної віддачі від використання грошових коштів. Позитивного ефекту воно зможе досягнути за умови дотримання таких критеріїв, як ефективність, раціональність і економія

Принцип поєднання різних джерел покриття витрат, тобто врахування власних та позичених ресурсів у кошторисному фінансуванні. Такий підхід дозволяє здійснювати контроль за процесом виконання робіт або виробництва товарів чи надання послуг, які фінансуються з бюджету.

Характеризуючи кошторисне фінансування, принцип поєднання різних джерел покриття витрат можна трактувати швидше як використання різних джерел фінансування або багатоканальне фінансування.

Принцип виділення грошових коштів відповідно до надходження доходів. Масштаби бюджетного фінансування, яке покликане забезпечувати виконання видатків, тісно пов'язані зі станом дохідної частини відповідного бюджету. Скорочення надходжень до бюджету неминуче призводить до невиконання плану за видатками.

Принцип постійного контролю за використанням грошових коштів. Фінансовий контроль дає можливість встановити, наскільки законно, економно і раціонально використовуються бюджетні кошти. Контрольна функція, яка об'єктивно притаманна фінансам, зберігається і в сфері державних фінансів. Тому у здійсненні кошторисного фінансування обов'язковим супроводжуваним елементом виступає державний контроль.

Таким чином, кошторисний метод витрачання грошових коштів використовується бюджетною установою з метою виконання покладених на неї завдань, а саме – надання суспільних благ. Кошторисне фінансування повинно здійснюватися результативно і прагнути до максимальної віддачі від використання грошових коштів.

Розроблення кошторису бюджетної установи спрямоване на розв'язання двох основних завдань:

- Визначення обсягу надходжень і видатків, пов'язаних із діяльністю окремих структурних одиниць та підрозділів установи;
- Забезпечення покриття видатків фінансовими ресурсами із різних джерел.

Беручи за першоджерело Постанову Кабінету Міністрів України № 228 від 28 лютого 2002р.(далі-Постанова), можна виділити такі основні акценти, на які потрібно звернути увагу при розгляді питання кошторисного фінансування.

Кошторис бюджетної установи має такі складові частини:

загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету;

спеціальний фонд, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною

класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету.

Джерела надходжень до спеціального фонду (поділ за групами, підгрупами власних та інших надходжень) визначені у статті 13 БКУ та класифіковані, відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 14.01.2011 № 11 «Про бюджетну класифікацію».

Проекти кошторисів складаються усіма установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатків бюджету та/або надання кредитів з бюджету. У разі, коли установи утворені не з початку року, кошториси складаються і затверджуються для кожної установи з часу її утворення до кінця бюджетного року в загальному порядку.

Форма кошторису затверджена наказом Мінфіну від 28.01.2002 № 57 «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету».

Види кошторисів:

- 1) індивідуальні – має кожна бюджетна установа;
- 2) кошториси на проведення централізованих заходів;
- 3) зведені – включають зведені показники індивідуальних кошторисів розпорядників коштів нижчого рівня. Зведений кошторис не затверджується.

Формування показників кошторису є складовою бюджетного процесу в Україні. Показники потреби у видатках державного бюджету та надання кредитів з державного бюджету для забезпечення діяльності установи, щорічно розробляються у формі бюджетного запиту на середньостроковий термін (три роки) для включення до проекту Закону України «Про Державний бюджет України» на наступний рік, підтверджуються штатним розписом бюджетної установи та детальними розрахунками щодо потреби у видатках на оплату праці, комунальних послуг, поточних видатках на

утримання (послуги зв'язку, охорону приміщень, придбання малоцінних предметів і матеріалів, паперу, канцелярських товарів тощо) видатків капітального характеру (придбання основних засобів, проведення ремонтних робіт тощо), та нерозривно пов'язані зі стратегічним плануванням діяльності установи, визначенням пріоритетів діяльності та цілей державної політики у відповідній сфері діяльності, показників їх досягнення, є вихідними даними для формування показників паспорта бюджетної програми та фінансової і бюджетної звітності, плану закупівель установи та додатку до нього.

Розглянемо послідовність заповнення форми, розрахуємо складові частини кошторису.

1. Відображаємо код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи.
2. Зазначаємо найменування міста, району, області.
3. Наводимо вид бюджету.
4. Відображаємо код та назву відомчої класифікації видатків та кредитування згідно із наказом МФУ «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 № 11.

Нагадаємо, що відомча класифікація містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів. На основі відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету Державна казначейська служба України складає та веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

5. Зазначаємо код та назву програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету.

Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету використовується у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі. Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету (місцевого бюджету) формується МФУ за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під

час складання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) у бюджетних запитах.

6. Наводимо код та назву тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів.

7. Формуємо показники загального фонду бюджету за видатками у розрізі економічної класифікації видатків бюджету, дотримуючись вимог, встановлених Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкцією щодо застосування класифікації кредитування бюджету, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333 та зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 27 березня 2012 р. за № 456/20769.

8. Формуємо показники спеціального фонду за видами надходжень та видатки у розрізі економічної класифікації видатків бюджету.

При цьому, видатки спеціального фонду за рахунок власних надходжень плануються у такій послідовності: за встановленими напрямками використання, на погашення заборгованості установи з бюджетних зобов'язань за спеціальним та загальним фондом кошторису та на проведення заходів, пов'язаних з виконанням основних функцій, які не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду.

Одними із основних документів, що є невід'ємними частинами кошторису: штатний розпис, розрахунки до кошторису, план асигнувань із загального фонду, план спеціального фонду бюджету, план надання кредитів із загального фонду бюджету, план використання бюджетних коштів і помісячний план використання бюджетних коштів, лімітні довідки про бюджетні асигнування, довідки про внесення змін до кошторисів та плану асигнувань.

План асигнувань загального фонду бюджету (за винятком надання кредитів з бюджету) (далі - план асигнувань загального фонду бюджету) - це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету), затверджених у загальному фонді кошторису, за скороченою

економічною класифікацією видатків бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

План надання кредитів із загального фонду бюджету - це помісячний розподіл надання кредитів з бюджету, затверджених у загальному фонді кошторису, за класифікацією кредитування бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

План спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) (далі - план спеціального фонду) - це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), затверджених у спеціальному фонді кошторису, за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету або класифікацією кредитування бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань, в розрізі доходів бюджету за кодами класифікації доходів бюджету, фінансування бюджету за кодами класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання, повернення кредитів до спеціального фонду бюджету за кодами програмної класифікації видатків та кредитування бюджету і класифікації кредитування бюджету.

Ці форми затверджуються разом із кошторисом.

Кошторис затверджується за загальним і спеціальним фондами на рік без розподілу за періодами в обсязі, який дорівнює сумі цих фондів.

Гриф затвердження розміщується у правому верхньому кутку першого аркуша проекту кошторису та складається із слів «Затверджений у сумі» (сума літерами і цифрами), завірених печаткою та з зазначенням найменування посади, підпису, ініціалів і прізвища особи, яка затвердила документ, дати затвердження.

Застосування кошторисного фінансування в процесі функціонування бюджетних установ має як позитивні, так і негативні ознаки.

Переваги кошторисного фінансування полягають в тому, що воно є найбільш випробовуваним способом фінансування, який вже тривалий час використовується в бюджетній сфері та відповідає особливостям її функціонування. Водночас, кошторисне фінансування має суттєві недоліки. По-перше, за такого порядку виділення грошових коштів послаблюється зв'язок між результатами функціонування закладів і грошовими надходженнями, оскільки, фінансується не обсяг робіт, зростання якості послуг чи продукції, а час присутності працівників на роботі. По-друге, якість роботи враховується опосередковано – виходячи з рівня освіти, трудового стажу працівника, що знижує стимули для ефективної діяльності. У працівників немає зацікавленості збільшувати обсяг чи якість робіт і послуг, оскільки це не впливає на величину їхніх грошових надходжень. Відповідно здійснюється фінансування лише мережі бюджетних установ, а не наданих ними послуг.

Фінансування повинно здійснюватися результативно і прагнути до максимальної віддачі від використання грошових коштів.

1.2. Правове регулювання планування, контролю та виконання кошторису установ державного сектору

Нормативно-правовою базою для функціонування бюджетних організацій (установ), а саме в частині складання, розгляду та виконання кошторису є: Бюджетний кодекс України, постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 № 228 (із змінами і доповненнями), наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету» від 28.01.2002 № 57, зареєстровано в Мін'юсті 01.02.2002 за № 86/6374 (із змінами і доповненнями), наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Інструкції щодо застосування

економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету» від 12.03.2012 № 333, зареєстровано в Мін'юсті 27.03.2012 за № 456/20769.

Основним нормативним документом є Бюджетний кодекс України ним регулюється діяльність бюджетної установи. Також ним визначається засади бюджетної системи України, а саме: її структура, принципи, основи бюджетного процесу та міжбюджетні відносини, а також відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Визначає порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги Кабінет Міністрів України. Щодо методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності слід звертатись до Міністерства фінансів України, яке затверджує національні положення(стандарти) бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Державна казначейська служба України забезпечує казначейське обслуговування державного та місцевих бюджетів, установлює єдині правила бухгалтерського обліку і звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, кошторисів розпорядників бюджетних коштів, визначає порядок і строки подання звітів про виконання кошторисів державних цільових фондів, формує та веде єдиний реєстр розпорядників та одержувачів бюджетних коштів і базу даних мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та інше.

При кошторисно-бюджетному фінансуванні фінансово-правові відносини виникають тільки з моменту затвердження кошторису. В цьому і полягає правове значення кошторису як індивідуального фінансово-планового акта, який хоч і не встановлює правових норм, але направлений на їх виконання і конкретизує ту чи іншу правову норму у розрізі конкретного правовідношення.

При плануванні та контролі виконання кошторису, здійсненні обліку доходів і витрат установи бюджетні використовують наступні нормативні акти:

Постанова Кабінету Міністрів України № 228 від 28.02.2002, якою затверджено порядок складання, розгляду, затвердження і основні вимоги щодо виконання кошторисів бюджетних установ і організацій. Також затверджено форми документів по складанню і виконанню розпису Державного бюджету України і місцевих бюджетів і затвержені форми документів по складанню і виконанню розпису Державного бюджету України і місцевих бюджетів;

Інструкція про складання і виконання розпису Державного бюджету України, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57, якою затвержені документи, що застосовуються в процесі виконання бюджету;

Порядок використання коштів, отриманих органами державної влади від надання ними послуг відповідно до законодавства, і їхні розміри, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 25.06.2001р. № 702, якою визначаються відсоток коштів, що спрямовуються на організацію надання послуг під означені види витрат;

Заходи щодо економного та раціонального використання державних коштів, передбачених для утримання органів державної влади та інших державних органів, утворених органами державної влади підприємств, установ та організацій, які використовують кошти державного бюджету, затвержені постановою Кабінету Міністрів України від 01.03.2014 № 65 з метою стабілізації економічної ситуації в державі та економного і раціонального використання державних коштів.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про ефективне використання державних коштів» від 11 жовтня 2016 № 710.

Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління НБУ від 29.12.2017р. № 148, що визначає порядок ведення касових операцій у національній валюті України, для юридичних осіб (крім банків) та їх відокремленими підрозділами незалежно від організаційно-правової форми та форми власності, органів

державної влади та органами місцевого самоврядування під час здійснення ними діяльності з виробництва, реалізації, придбання товарів чи іншої господарської діяльності, фізичних осіб, які здійснюють підприємницьку діяльність та фізичних осіб;

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 611 від 26.06.2013;

Інструкція з обліку запасів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України № 125 від 08.12.2000р. яка роз'ясняє основні вимоги до обліку по надходженню, збереженню і використанню запасів у бюджетній установі, документи, які використовуються при обліку запасів;

Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879, що встановлює однакові вимоги до порядку інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, коштів і документів, розрахунків і інших статей балансу бюджетними установами.

Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 02.04.2014 № 372;

Інструкція для складання типових форм обліку і списанню запасів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 18.12.2000р. № 130;

Форми карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.06.2017 № 604;

Типові форми меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 08.09.2017 № 755, що призначені для відображення господарських операцій бюджетних установ в облікових

регістрах;

Закон України «Про публічні закупівлі» від 25 грудня 2015 року № 922-VIII;

Постанова Кабінету Міністрів України "Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного бюджету" від 04.04.2001 № 332;

Наказ Міністерства фінансів України "Порядок укладення угод щодо надання послуг (виконання робіт) та придбання матеріальних цінностей у суб'єктів господарювання, оплата яких проводиться за рахунок бюджетних коштів" від 06.04.1998р. № 83;

Постанова Кабінету Міністрів України «Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 23 квітня 2014 № 117.

Закон України "Про оплату праці" від 24.03.1995№ 108/95-ВР;

Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5;

Постанова Кабінету Міністрів України "Порядок обчислення середньої заробітної плати" від 08.02.1995 № 100;

Порядокказначейського обслуговування державного бюджету за витратами,затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 № 1407.

По інших витратах бюджетних установ застосовуються нормативні акти, які застосовуються всіма підприємствами й установами, незалежно від форм власності. Наприклад, розрахунки з підзвітними особами по службових відрядженнях здійснюється відповідно до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998№ 59 і Постановою Кабінету Міністрів України від 2 лютого 2011 р. № 98"Про суми та склад витрат на

відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів".

Відповідно до статті 28 «Доступність інформації про бюджет» Бюджетного кодексу України, з метою належної організації доступу до інформації про державні бюджетні призначення, установою забезпечується оприлюднення інформації про бюджет. Зокрема, Міністерство фінансів України до 20 березня року, що настає за звітним, здійснює публічне представлення звіту про виконання Державного бюджету України за попередній бюджетний період, в якому беруть участь уповноважені представники Комітету Верховної Ради України з питань бюджету, Рахункової палати. Інформація про час і місце публічного представлення публікується разом із звітом про виконання Державного бюджету України.

Головні розпорядники бюджетних коштів здійснюють публічне представлення інформації про виконання бюджетних програм, у тому числі досягнення цілей державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник бюджетних коштів, у межах бюджетних програм за звітний бюджетний період до 15 березня року, що настає за звітним, та публікують оголошення про час та місце проведення публічного представлення такої інформації.

Головні розпорядники бюджетних коштів оприлюднюють шляхом розміщення на своїх офіційних сайтах (головні розпорядники коштів місцевих бюджетів можуть оприлюднювати в інший спосіб відповідно до Закону України "Про доступ до публічної інформації"):

інформацію про цілі державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник бюджетних коштів, та показники їх досягнення в межах бюджетних програм за звітний бюджетний період - до 15 березня року, що настає за звітним;

паспорти бюджетних програм на поточний бюджетний період (включаючи зміни до паспортів бюджетних програм) - протягом трьох робочих днів з дня затвердження таких документів;

звіти про виконання паспортів бюджетних програм за звітний бюджетний період - протягом трьох робочих днів після подання річної бюджетної звітності;

звіти про хід реалізації державних інвестиційних проектів за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері економічного і соціального розвитку, - один раз на півріччя (рік), до 20 числа місяця, наступного за звітним періодом;

результати оцінки ефективності бюджетних програм за звітний бюджетний період - у двотижневий строк після подання річної бюджетної звітності.

Публічне представлення інформації про виконання місцевих бюджетів (крім бюджетів сіл і селищ) відповідно до показників, бюджетні призначення щодо яких затверджені рішенням про місцевий бюджет, здійснюється до 20 березня року, що настає за звітним. Інформація про час і місце публічного представлення такої інформації публікується разом з інформацією про виконання відповідних бюджетів.

Умови та порядок забезпечення доступу до інформації про використання коштів державного і місцевих бюджетів визначаються Законом України "Про відкритість використання публічних коштів".

Отже, з метою забезпечення прозорості у використанні бюджетних коштів законодавчо запроваджені дієві механізми доступу широкого кола громадськості до інформації щодо діяльності бюджетних установ і організацій.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИКОНАННЯ – ЯК ОСНОВНЕ ІНФОРМАЦІЙНЕ ДЖЕРЕЛО ДЛЯ АНАЛІЗУ, КОНТРОЛЮ, ПЛАНУВАННЯ КОШТОРИСУ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

2.1. Облік виконання загального та спеціального фондів кошторису

Облік виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ суттєво відрізняється від обліку господарської діяльності підприємств виробничої сфери, що зумовлено самою специфікою їх діяльності: вони працюють не заради отримання прибутку, а для задоволення соціальних, культурних та інших потреб суспільства. Діяльність цих установ фінансується за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, які надаються їм безповоротно. У бюджетній сфері практично відсутні госпрозрахункові відносини, не обчислюється собівартість послуг, які надаються у більшості випадків безкоштовно. Бюджетні установи не мають статутного капіталу, а всі їхні активи є державною власністю.

Особливості бухгалтерського обліку в установах невиробничої сфери визначаються законодавством про бюджетний устрій і бюджетний процес в Україні, інструкціями з бухгалтерського обліку в установах і організаціях, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів, іншими нормативними документами Міністерства фінансів України (МФУ) та Державної казначейської служби України (ДКСУ).

До специфічних особливостей бюджетного обліку необхідно віднести:

- контроль виконання кошторису видатків;
- роздільний облік касових і фактичних видатків;
- організацію обліку в розрізі статей бюджетної класифікації;
- сувору відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів;
- галузеву специфіку обліку в установах культури, науки, освіти, охорони здоров'я, управління, оборони та ін.

Контрольні функції обліку мають бути безпосередньо пов'язані з усією обліковою роботою — оформленням, прийманням і обробкою документів.

Контроль повинен передбачати в першу чергу порядок перевірки:

- виконання постанов, розпоряджень і вказівок державних органів і вищих організацій;
- дотримання встановлених нормативів витрат;
- дотримання строків платежів;
- правильності і своєчасності приймання і відпуску товарно-матеріальних цінностей;
- правильності витрачання фонду оплати праці (ФОП), дотримання установлених штатів, посадових окладів, кошторисів витрат;
- збереження майна, ТМЦ, грошових коштів у місцях їх зберігання та використання;
- правильності здійснюваних під час обліку розрахунків.

Бухоблік не може бути ефективним, якщо не виконує контрольної функції.

При виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Державна казначейська служба України, що діє у складі Міністерства фінансів України, забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України.

На цей рахунок зараховуються податки, збори, інші обов'язкові платежі, надходження до бюджету з інших джерел. В той же час ДКСУ з цього рахунку здійснює платежі на користь суб'єктів господарської діяльності, що надали товари чи послуги розпорядникам бюджетних коштів.

Відкриття та закриття рахунків бюджетних установ в органах ДКСУ та регулюється її інструкціями.

Казначейське обслуговування бюджетних коштів передбачає:

- розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;

- контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями;
- ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів з дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- здійснення інших операцій з бюджетними коштами.

В територіальних відділеннях Державної казначейської служби України для бюджетних установ (на ім'я розпорядників бюджетних коштів) відкриваються реєстраційні рахунки по обліку коштів загального фонду та спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів спеціального фонду. Для обслуговування рахунків з органом Держказначейства укладається договір на обслуговування рахунку

За здійсненими операціями систематично установі надається виписка з рахунку.

Для відображення в обліку господарських операцій з грошовими коштами загального фонду призначений меморіальний ордер № 2 "Накопичувальна відомість руху грошових коштів в органах держказначейства (установах банків)" (форма 381 бюджет). Цей меморіальний ордер має дві частини: в першій відображається надходження коштів (дебет рахунку), а в іншій частині - їх витрачання (кредит рахунку). Записи здійснюються на підставі виписок з рахунків. По закінченні місяця підраховуються обороти по дебету та кредиту рахунку, записується залишок на початок та кінець місяця.

Меморіальні ордери відкриваються окремо по кожному реєстраційному (особовому, поточному) рахунку. При наявності декількох рахунків по кожному відкривається та ведеться окремий меморіальний ордер, що нумерується: № 2-1, № 2-2, № 2-3 і т.д.

Для обліку фактичних видатків загального фонду бюджетних установ планом рахунків передбачено рахунок 80 "Видатки із загального фонду".

До нього відкриваються субрахунки:

801 "Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи";

802 "Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи".

Це активні рахунки. По дебету цих рахунків на протязі бюджетного періоду на підставі належне оформлених документів відображаються здійснені витрати за кодами ЕКВ з кредиту різних рахунків. По закінченні року записами по кредиту рахунку 80 "Видатки із загального фонду" вони списуються на дебет рахунку 431 "Результат виконання кошторису по загальному фонду".

Аналітичний облік **фактичних видатків** ведеться в "Картках аналітичного обліку фактичних видатків" за кожним кодом програмної та функціональної класифікації видатків, в розрізі кодів КЕКВ.

Карточка відкривається на місяць і заповнюється на підставі меморіальних ордерів. Суми відновлених (повернених на рахунки раніше проведених платежів, надходження готівкою) видатків записуються на зворотній стороні картки.

Підсумки визначаються за місяць та з початку року з врахуванням відновлених видатків, та потім переносяться як залишки на початок місяця в відкрити Картку на наступний місяць.

В централізованих бухгалтеріях на кожну установу відкривається окрема картка та одна загальна по всіх установах.

Касовими видатками вважаються всі суми, що проведені з реєстраційних та спеціальних реєстраційних рахунків шляхом безготівкової оплати чи видача готівкою.

Погашення взятих зобов'язань, оплата податків, отримання готівки в касу тощо, зумовлює витрачання грошових коштів з реєстраційних рахунків. При цьому в облікових регістрах проводяться записи по кредиту рахунків 321, 323, 324, 326. Оскільки виписки з рахунків в Держказначействі

підтверджують касові видатки, то можна вважати, що синтетичний облік касових видатків ведеться в меморіальних ордерах № 2 - по загальному фонду та № 3 по спеціальному фонду, в яких ведеться облік грошових коштів на рахунках в казначействі.

Аналітичний облік касових видатків ведеться в Картці аналітичного обліку касових видатків. Картки відкриваються окремо по кожному реєстраційному рахунку та за кожною програмою.

Картка відкривається на місяць і заповнюється щодня на підставі виписок Держказначейства. Видатки відображаються в розрізі кодів економічної класифікації. На протязі місяця на реєстраційні рахунки установ можуть надходити грошові кошти на відновлення видатків (за телефонні переговори, комунальні платежі орендаторів, помилково перераховані кошти тощо). Такі суми записуються на зворотній стороні картки та зменшують суму касових видатків в поточному місяці.

Підсумки в картці підводяться за місяць та з початку року за вирахуванням відновлених сум.

В централізованих бухгалтеріях окремі картки відкривають по кожній установі в розрізі вказаних параметрів та ведуть загальну картку по всіх підвідомчих установах.

Для бюджетних установ в окремих випадках можливе відновлення касових видатків. Так, плануючи проведення діяльності установи за рахунок коштів загального фонду розпорядник не припускає, що ці видатки хтось оплатить.

В той же час в окремих випадках виникають ситуації, коли частково ці видатки відшкодовуються за рахунок інших джерел ніж бюджетні кошти на утримання установи. Наприклад, плата за електроенергію на власні електроприлади відшкодовуються мешканцями гуртожитків та інші. При відновленні касових видатків коригуються у бік зменшення і фактичні видатки.

Для обліку коштів загального фонду відкритий в органах ДКСУ реєстраційний рахунок. Для відкриття цього рахунку бухгалтером Інституту подавалися такі документи:

- заява про відкриття рахунку устанавленого зразка за підписом керівника інституту та головного бухгалтера;
- копія довідки про включення до Єдиного державного реєстра підприємств і організацій України, засвідчена нотаріально;
- копія положення, засвідчена нотаріально;
- копія документа, що підтверджує взяття ІВЕ НАН України на облік в органах державної податкової служби, засвідчену нотаріально;
- картка із зразками підписів та відбитка печатки у двох примірниках.

Це все подається до органів Державної казначейської служби із супровідним листом за підписом керівника інституту. Для оформлення картки подавалися такі документи: копії сторінок паспорта та копія документа, виданого органом ДПС, що засвідчує присвоєння завідувачу ідентифікаційного номера, копія наказу, що підтверджує повноваження зазначених у картці завідувача і головного бухгалтера, засвідчені відбитком печатки та підписом начальника відділу кадрів;

Рахунки відкриваються щорічно на початок бюджетного періоду.

В ІВЕ НАН України факт зарахування коштів на цей рахунок підтверджують такі первинні документи – платіжне доручення та виписка з рахунку, в якій обов'язково вказуються відправник коштів, одержувач, рахунки за який період надійшли асигнування та інші реквізити. Платіжне доручення містить такі реквізити: дата, платник, код платника, банк платника, номер рахунку платника, одержувач, код одержувача, банк одержувача, номер рахунку одержувача, призначення платежу, сума, місце печатки, підписи завідувача і головного бухгалтера. Ці документи підтверджують факт здійснення операції при отриманні асигнування із загального фонду.

На основі картки аналітичного обліку асигнувань та книги аналітичного обліку асигнувань заповнюється меморіальний ордер №2 – накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в ГУ ДКСУ Подільського району. Записи здійснюються на підставі виписок із реєстраційних рахунків з платіжними дорученнями, що додаються.

Тобто спочатку виписується платіжне доручення, виписка з рахунку, на основі цих документів формується меморіальний ордер, на основі цього робиться запис в книзі „Журнал - головна”

Для обліку асигнувань інститут використовує 321 рахунок, який є активним, тобто за дебетом рахунків відображається надходження бюджетного асигнування на утримання Інституту, за кредитом його витрачання на підставі витягів із реєстраційного рахунку та 70 „Доходи загального фонду”.

Наразі більшість бюджетних організацій є користувачами системи «Клієнт казначейства-Казначейство» ця система дозволяє здійснювати економічну діяльність установ в електронному вигляді. Видаткова частина економічної діяльності: укладання договору, отримання акту чи видаткової накладної є під пильним наглядом співробітника Казначейства із відділу видатків, оскільки кожен документ при його реалізації має бути відсканований та прикріплений до електронного документу за відповідністю. Таким чином процес сплати є спрощеним, оскільки зникла необхідність фізичної присутності у районних відділеннях органів Казначейства. Згадана обставина є вагомою, оскільки економічне життя організації чи підприємства проявляє себе щоденно і це зумовлює часті візити до організаційно-структурних одиниць. Також можна відзначити, що введення цієї системи досі триває, що супроводжує собою слабе технічне оснащення деяких бюджетних установ, наявність помилок в програмному забезпеченні, а також наявність «хвиль» активностей користувачів, що викликає зависання всієї системи в органах Казначейства. Згадані «хвилі» являють собою зовнішню кількість надісланих документів за короткий проміжок часу через це система

може затримувати процес доставки документа до співробітника Казначейства, а в подальшому і сплати.

Також не оминули тенденції до комп'ютеризації та перехід від паперових документів до електронних і процес подання звітності до органів Казначейства. Для використання згаданих можливостей необхідно подати заявку до територіального відділення органу Казначейства та підключитися до програми АС «Звітність» через систему «Клієнт казначейства - Казначейство». Дана можливість спрощує процес контролю за використанням бюджетних коштів, оскільки зникає потреба у фізичній присутності у відділенні Казначейства.

З описаного вище, з'являється необхідність в захисті електронної інформації від можливостей несанкціонованих виправлень документа, оскільки така форма взаємозв'язку між суб'єктами цієї системи створює можливості для зловмисників. Тому для захисту електронних даних, що надають від бюджетних установ до органів Казначейства було впроваджено використання виключно захищених носіїв ключової інформації, що мають вигляд звичайної USB-флешки, проте не є місцем для збереження нової інформації, а містять виключно один підпис чи печатку юридичної особи, працівник якої за статутом організації чи довіреністю має право здійснювати підписання документів.

Перейдемо до розгляду обліку операцій з постачальниками й підрядниками

Щомісяця ІВЕ НАН України, відповідно до укладених договорів, робить оплату за спожиті комунальні послуги: теплопостачання (КЕКВ 2271), водопостачання і водовідведення (КЕКВ 2272), електроенергія (КЕКВ 2273) та інші енергоносії і комунальні послуги (КЕКВ 2275) на підставі виставлених рахунків. Крім того, щомісяця УКРТЕЛЕКОМ виставляє інституту (на підставі укладеного договору, термін дії якого п'ять років), із пред'явленням розшифровки телефонних переговорів (КЕКВ 2240), що є

додатком до меморіального ордера № 6. Бухгалтер перевіряє наявність переговорів, не пов'язаних з поточною діяльністю інституту.

Далі розглянемо облік запасів. Запаси - це оборотні активи в матеріальній формі, які належать установі й забезпечують її функціонування й будуть використані, як очікується, протягом одного року. У складі запасів ІВЕ НАН України враховуються: малоцінні й швидкозношувані предмети, господарські матеріали, канцелярські приналежності.

Основним документом, що визначає порядок обліку записів, їх склад та оцінку, є Інструкція з обліку запасів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 08.12.2000 р. № 125.

В ІВЕ НАН України запаси оцінюються за балансовою вартістю. Суми ПДВ, сплачені при одержанні запасів, не зараховуються у вартість запасів, а відносяться на фактичні витрати.

Також для здійснення ефективного обліку за матеріальними цінностями, що є на балансі підприємства створена система матеріально відповідальних осіб, що являє собою прикріплення номенклатурного списку придбаних в установі «Матеріалів», що списуються довше року і вартість яких перевищує 7200 грн. до підрозділів організації. Відповідно в середині підрозділу обирається співробітник відповідальний за збереження товарно-матеріальних цінностей.

Щороку здійснюється інвентаризація наявності у кожної відповідальної особи закріплених за ним матеріальних цінностей. Таким чином проводиться звірка між бухгалтерськими показниками та реально наявними матеріальними цінностями.

Списання з балансу ІВЕ НАН України малоцінних і швидкозношуваних предметів, що стали непридатними, здійснюється на підставі актів списання, які складаються постійно діючою комісією, склад якої затверджується наказом інституту. В актах зазначаються дані, що характеризують запаси: найменування, матеріал виготовлення, рік придбання, кількість і вартість. Детально вказуються причини списання й

спосіб знищення непридатних запасів.

Далі розглянемо облік необоротних активів. Необоротні активи - це матеріальні й нематеріальні цінності, які належать установі й забезпечують її функціонування й строк корисної експлуатації яких, становить більше одного року. Строк корисної експлуатації необоротних активів встановлюється міністерствами по відомчій підпорядкованості або (якщо такі документи відсутні) установою самостійно в момент придбання активу. До основних засобів відносяться необоротні активи, вартість яких становить більше 1000 гривень за одиницю (комплект).

Прийом основних засобів здійснюється згідно "Акту приймання-передачі основних засобів" типової форми № 03-1 (бюджет). Надходження основних засобів супроводжується відкриттям інвентарних карток їх обліку, присвоєнням їм інвентарних номерів і проведенням необхідних записів у регістрах аналітичного обліку. Дозволяється оформлення окремих предметів безпосередньо на підставі первинних документів (накладних, рахунків-фактур і ін.). На цих документах матеріально-відповідальна особа робить запис про прийом основних засобів на відповідальне зберігання й занесення їх в інвентарний список за місцем перебування.

Всі основні засоби повинні перебувати на відповідальному зберіганні посадових осіб, призначених наказом керівника установи. З посадовими особами, відповідальними за зберігання матеріальних цінностей, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. Особи, відповідальні за зберігання основних засобів, стежать за їх схоронністю, ведуть інвентарні списки необоротних активів (типова форма № 03-11 (бюджет)). У випадку зміни відповідальної особи здійснюється інвентаризація необоротних активів, що перебуває на її зберіганні, про що складається приймально-здавальний акт.

Облік всіх основних засобів ведеться в повних гривнях, без копійок. Сума копійок, сплачених за придбані основні засоби, відноситься відразу на витрати установи. Витрати на капітальний ремонт на збільшення вартості

основних засобів не відносяться. Суми ПДВ, а також витрати по найманню транспорту для перевезення необоротних засобів, які сплачуються при одержанні (покупці) основних засобів, не враховуються у вартості основних засобів і ставляться на статтю витрат на придбання цих засобів. На основні засоби бюджетних установ амортизаційні нарахування не нараховуються, а нараховується знос.

Основні засоби, що стали непридатними, підлягають списанню відповідно до Типової інструкції про порядок списання основних засобів бюджетних установ, затвердженої наказом Державного казначейства України і Міністерства економіки України від 02.12.97р. № 126/137.

Для оформлення списання основних засобів, що стали непридатними, застосовується: акт про списання основних засобів у бюджетних установах (типова форма № 03-3 (бюджет), акт про ліквідацію транспортних засобів (типова форма № 03-4 (бюджет), акт на списання виключеної з бібліотеки літератури в бюджетних установах (типова форма № 03-5(бюджет)). Зазначені акти складаються постійно діючою комісією.

Для організації обліку й забезпечення контролю за збереженням основних засобів на кожний об'єкт відкривається інвентарна картка й кожному з них привласнюється інвентарний номер, що має 8 знаків (перші три - субрахунки, четвертий - підгрупа або 0, останні чотири - порядкові номери предмета в підгрупі).

Номера вибулих основних засобів протягом 3-х років не повинні присвоюватися об'єктам основних засобів, що надходять знову. Слід зазначити, що в інвентарні картки типової форми 03-6 (бюджет) і 03-8 (бюджет) обов'язково вноситься річна норма зносу у відсотках і гривнях.

Облік операцій по вибуттю й переміщенню основних засобів ведеться в накопичувальній відомості 438 (меморіальний ордер № 9), по кожному об'єкту окремо.

Для контролю за правильністю бухгалтерських записів складаються

оборотні відомості № 285 і № 326 . Підсумки оборотів і залишки на кожному аналітичному рахунку оборотних відомостей звіряються з підсумком оборотів і залишками на цих субрахунках у книзі " Журнал-головна". Оборотні відомості по основних засобах складаються щокварталу.

Загальна сума нарахованого зносу відбивається в меморіальному ордері № 16, дані якого заносяться в книгу " Журнал-головна".

Статтею 4 Закону України „Про Державний бюджет України на 2019 рік” визначено, що одним із джерел формування спеціального фонду є власні надходження бюджетних установ. Статтею 13 Бюджетного Кодексу України встановлено правовий статус власних надходжень бюджетних установ.

Власні надходження бюджетної установи - це кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами, як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки, благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності. Власні надходження бюджетних установ отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету.

Власні надходження бюджетних установ поділяються на такі групи: перша група - надходження від плати за послуги (включаючи плату за надання адміністративних послуг), що надаються бюджетними установами згідно із законодавством; друга група - інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

Згідно ст.13 Бюджетного Кодексу України власні надходження бюджетної установи використовуються на :

1.Покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю, за умови, що ці кошти отримані від платних послуг з основної діяльності;

2.Організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ, за умови, що ці кошти отримані від додаткової господарської діяльності;

3. Утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ, за умови, що ці кошти отримані від оплати за оренду майна;

4. Ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти, за умови, що кошти отримані від реалізації майна;

5. Господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв, за умови, що кошти отримані від додаткової господарської діяльності або реалізації майна;

6. Організацію основної діяльності бюджетних установ, за рахунок благодійних внесків, грантів та дарунків;

7. Виконання відповідних цільових заходів за рахунок коштів, що отримані від підприємств, організацій, фізичних осіб або інших установ для виконання цільових заходів.

У кінці бюджетного року всі отримані доходи та проведені видатки заключними оборотами списуються на результат виконання кошторису за звітний період. Авансові платежі, які отримані за послуги, що будуть надаватися у наступних бюджетних періодах, відносяться на фінансові результати у тому бюджетному періоді, в якому вони отримані.

2.2. Облік результатів виконання кошторису

Усі доходи і видатки загального і спеціального фондів завершальними оборотами наприкінці року списують на результати виконання кошторису. Крім того, на результати виконання кошторису списуються доходи й видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, вартість переоцінених запасів та матеріалів, а також таких, що отримані від ліквідації, розбирання матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації та нараховані курсові різниці. Також на результати фінансової діяльності наприкінці кварталу відносять депонентську та кредиторську

заборгованість, термін позовної давності яких минули, та безнадійну до стягнення дебіторську заборгованість.

Не списують на результати фінансової діяльності витрати виробничих (навчальних майстерень, підсобних господарств, за договорами з науково-дослідних робіт, з виготовлення експериментальних пристроїв тощо) за незавершеними або завершеними, але не зданими роботами.

Результат виконання кошторису бюджетної установи за бюджетний рік - це сума одержана в результаті річного закриття рахунків при підсумовуванні всіх отриманих доходів і всіх проведених видатків, передбачених кошторисом доходів та видатків і підтверджених відповідними первинними документами.

Річне закриття рахунків - це операція списання видатків бюджетної установи, що здійснені протягом року та підтверджені первинними документами, за відповідними джерелами надходжень: асигнування загального фонду та доходів спеціального фонду у розрізі джерел надходжень. При закритті рахунків заключними оборотами здійснюється водночас документальна інвентаризація сум, віднесених на ці субрахунки протягом року.

Облік результатів кошторису за загальним і спеціальним фондами та відображення його на синтетичних та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку.

Для визначення результату виконання кошторису бюджетних установ як для загальним, так і спеціальним фондами за результатами року призначено рахунок 43 "Результати виконання кошторисів", характеристику субрахунків якого відображено в табл. 2.15. Залишок на рахунку 43 на кінець року обраховується розрахунковим способом, може бути як кредитовим, так і дебетовим та відображається в пасиві балансу у вигляді додаткового чи від'ємного сальдо. Наприклад, результат переоцінок (курсові різниці) може впливати як на збільшення доходів бюджетної установи, так і на збільшення видатків. Списання депонентської та кредиторської заборгованості, термін

позовної давності якої минув, збільшує доходи, а списана безнадійна до стягнення дебіторська заборгованість із простроченими строками позовної давності збільшує видатки.

Аналітичний облік за субрахунками 431 та 432 ведеться за кожним фондом на картках ф. 292 а (книга ф. 292) або в машинограмі "Відомість обліку фінансово-розрахункових операцій". Синтетичний облік операцій з виведення фінансового результату виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами відображаються окремо за загальним та спеціальним фондом у меморіальному ордері форми 274 (бюджет).

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

3.1. Аналіз виконання кошторису

Аналіз виконання кошторису бюджетної установи є необхідною умовою, яка дозволяє ефективно управляти її видатками. []

Джерелом аналізу виконання кошторису бюджетної установи є інформація, яка міститься у фінансовій звітності бюджетної установи, зокрема:

- кошторис – основний плановий документ бюджетної установи;
- звіт про виконання загального фонду кошторису установи (№2д, №2м);
- звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами (№4-1д, №4-1м);
- звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими, джерелами власних надходжень бюджетних установ (№4-2д, №4-3м);
- звіт про надходження і використання коштів інших надходжень спеціального фонду (№4-3д, №4-3м);

Аналіз виконання кошторису можна поділити на такі етапи:

- 1) визначення обсягів, затверджених кошторисом, касових, фактичних видатків (в цілому та за окремими видами);
- 2) аналіз співвідношення між затвердженими кошторисом, касовими, фактичними видатками (в цілому та за видами);
- 3) аналіз дотримання кошторисних призначень на основі порівняння касових та фактичних видатків;
- 4) визначення причин відхилення касових та фактичних видатків від кошторисних показників;
- 5) узагальнення результатів проведеного аналізу виконання кошторису;
- 6) розробка пропозицій за результатами проведеного аналізу.

В процесі аналізу виконання кошторису бюджетної установи насамперед досліджується динаміка, склад та структура видатків,

враховуючи економічну класифікацію видатків бюджету. Загальний аналіз передбачає порівняння видатків за наступними напрямками:

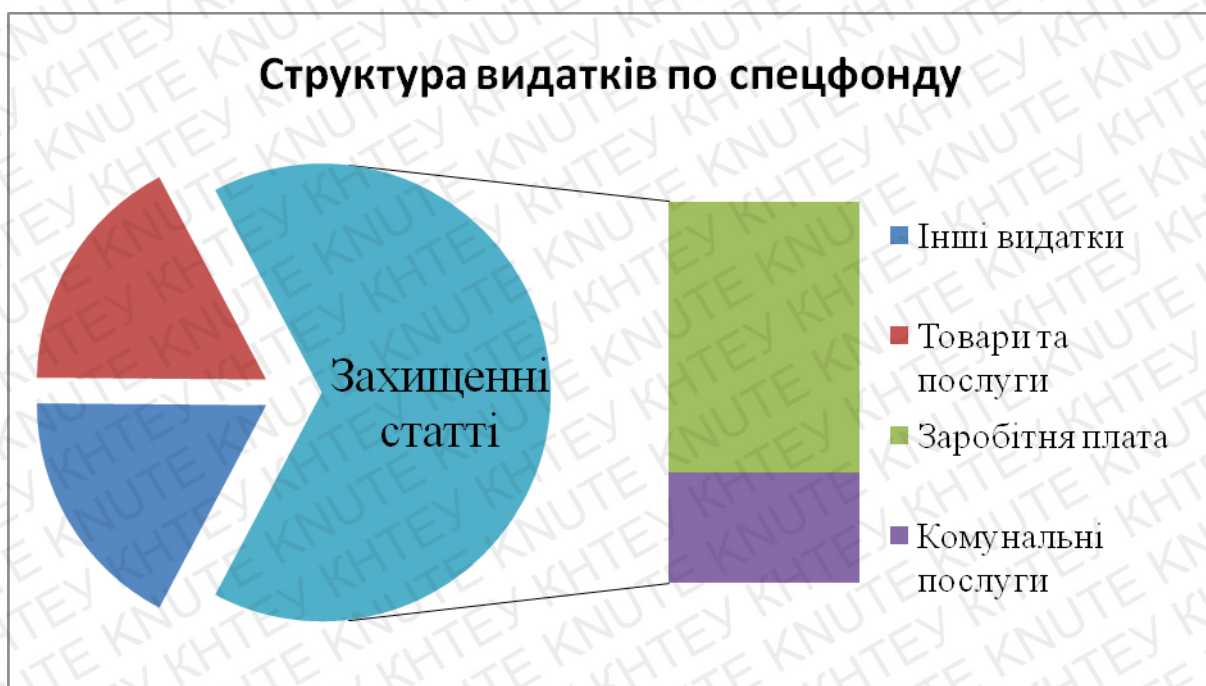
- затверджених кошторисом і проведених (фактичних) видатків;
- затверджених кошторисом та виділених (касових) видатків;
- проведених (фактичних) і виділених (касових) видатків.

Важливим етапом аналізу виконання кошторису є вивчення співвідношення між фактичними і касовими показниками, що дозволить з'ясувати певні господарські й фінансові обставини, що виникли в процесі виконання кошторису бюджетної установи. []

Аналіз касових та фактичних видатків необхідно здійснювати як в цілому, так і за окремими КЕКВ. Це дозволить виявити невиконання кошторисних призначень або надкошторисні витрати, що надає можливість оцінити фінансову дисципліну бюджетної організації. Основним джерелом інформації для такого напрямку аналізу є звіт про виконання загального фонду кошторису.

Виконання кошторису у повній відповідності із затвердженим кошторисом (та завдяки фінансуванню в повному обсязі) здійснено за наступними статтями видатків:

- Оплата праці;
- Заробітна плата;
- Нарахування на заробітну плату;
- Поточний ремонт обладнання, інвентарю та будівель; технічне обслуговування обладнання;
- Видатки на відрядження;
- Оплата теплопостачання;
- Оплата електроенергії;
- Оплата енергоносіїв та інших комунальних послуг.



- *Рис.2.1 Структура видатків ІВЕ НАН України по спецфонду станом на листопад 2019 року.*

На Рис.2.1 відображена структура видатків бюджетної установи за період січень-листопад 2019 року. Згідно наведених даних можна зробити такі висновки: частка захищених статей складає 65,5% від усіх видатків, в середині яких частка заробітної плати становить 71%. Дана установа зайнята у сфері науки і тому основною ціллю є проведення фундаментальних і прикладних наукових досліджень, які продукують наукові співробітники на яких і йде основна частина витрат на оплату праці.

Виявивши певні відхилення касових та фактичних видатків, аналізуючи виконання кошторису за загальним фондом 2018 року інституту, необхідно встановити чи є вони закономірністю, чи певним виключенням. Для цього доцільно зробити загальний аналіз виконання кошторису загального фонду за 2019 рік.

Невиконання кошторису спостерігається лише за одним видом поточних фактичних видатків. Відхилення виділених коштів від затверджених кошторисних асигнувань – 0,0007 %; проведених видатків від виділених коштів – - 0,8493 %.

Також, як видно із табл.3.2 відхилення касових видатків від затверджених кошторисних призначень спостерігаються за такими КЕКВ: 1120 – нарахування на заробітну плату абсолютне відхилення склало 1,72 грн., а відносне – 0,0001 %; 1140 – видатки на відрядження - 2,24 грн. (0,07 %). Ці відхилення можна пояснити особливостями чинної методики розрахунків.

Виконання кошторису у повній відповідності із затвердженим кошторисом (а завдяки фінансуванню в повному обсязі) здійснено за наступними кодами економічної класифікації видатків:

- Оплата праці;
- Заробітна плата;
- Оплата послуг (крім комунальних);
- Поточний ремонт обладнання, інвентарю та будівель; технічне обслуговування обладнання;
- Оплата комунальних послуг та енергоносіїв;
- Оплата теплопостачання;
- Оплата водопостачання та водовідведення;
- Оплата електроенергії;
- Оплата інших комунальних послуг.

Виділені в звітному році кошти за вище перерахованими статтями видатків ІВЕ НАН України спрямувало за призначенням у повному обсязі.

Так, загальні касові видатки інституту за загальним фондом у 2018 році склали 589896,04 грн., а фактичні – на 4993,15 грн. менше (584902,89 грн.), відносне відхилення склало – 0,85 %. Це свідчить, про економію коштів установою. Їх можна оцінити позитивно за разунок впровадження нових методик, щодо проведення оцінки якості та безпечності продуктів переробки плодоовочів з використанням меншої кількості хімічних реактивів.

За всіма іншими статтями видатків у даній бюджетній установі спостерігається „ідеальний” випадок, коли касові й фактичні видатки однакові, що оцінюється позитивно.

Отже, можна зробити висновок, що виконання кошторису за загальним фондом у 2018 році інституту було виконано майже на 100 %, а саме на 99,15 %, це незначне відхилення склало лише 0,85 %, що було спричинене особливостями чинної методики розрахунків.

Відхилення касових та фактичних видатків, що були виявлені під час аналізу виконання кошторисів за загальними фондами за два роки, а саме 2018 – 2019 рр. закономірності не виявлено, це свідчить, що вони були виключеннями до яких призвели певні об'єктивні та суб'єктивні фактори, які і вплинули на стан виконання кошторису.

До основних етапів аналізу виконання кошторису за спеціальним фондом слід віднести:

- 1) Оцінка складу, структури та динаміки спеціального фонду за показниками залишків, надходжень і видатків.
- 2) Аналіз виконання плану надходжень спеціального фонду.
- 3) Аналіз виконання плану видатків спеціального фонду.
- 4) Аналіз руху коштів спеціального фонду
- 5) Факторний аналіз доходів спеціального фонду.
- 6) Факторний аналіз видатків спеціального фонду.
- 7) Узагальнення результатів аналізу. []

Методика аналізу спеціального фонду бюджетної установи значною мірою відповідає методиці аналізу виконання загального фонду.

Отже, на основі звітів про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами (№4-1д) за період з 2018 – 2019 рр. побудуємо дві таблиці про виконання кошторису ІВЕ НАН України за спеціальним фондом та проаналізуємо їх.

Спеціальний фонд ІВЕ НАН України в основному був сформований за рахунок власних надходжень, що відносяться до першої групи, а саме за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з функціональними повноваженнями.

Не виконано кошторис за видатками на придбання предметів постачання і матеріалів, оплата послуг та інші видатки. Для того, щоб більш ґрунтовно дослідити дану статтю видатків, необхідно зіставити касові й фактичні видатки. Так, згідно з кошторисом інституту планували виділити 78124,11 грн., касові видатки становили 75065,93 грн. (на 3058,18 грн., або 3,91 % менше), що зумовило невиконання кошторису за фактичними видатками.

Від'ємне відхилення фактичних видатків від касових склало 391,97 грн. (відносне відхилення – 0,52 %) і є наслідком несвоєчасного надходження коштів на рахунок інституту.

За чотирма статтями видатків спостерігається перевищення фактичних видатків над касовими, а саме: 2210–предмети, матеріали, обладнання та інвентар – на 57,5 грн. (12,13 %); 2240 – оплата послуг (крім комунальних) – на 98,4 грн. (16,08 %); 2240 – послуги зв'язку – на 168,11 (4,43 %); 2240 – оплата інших послуг та інші видатки – на 202,02 грн. (0,37 %). Ці відхилення були спричинені незначними розбіжностями у термінах фінансування, отримання рахунку за даний вид послуг та момент їх оплати, а також результатом неправильного планування самої установи.

За іншими статтями видатків розбіжності у кошторисних та фактичних показників незначні, що є типовими для бюджетних установ.

Загальний розмір видатків у 2018 році становив 79893,34 грн. Фактичні видатки інституту склали 73710,54 грн., що на 6182,8 грн. менше порівняно з плановими розрахунками.

Перевищення фактичних видатків над касовими спостерігається (у сумі 1310, 43 грн.) допущено лише за видатками на придбання товарів і послуг, що було спричинене погашенням дебіторської заборгованості на початок звітного періоду.

Взагалі в 2018 році невиконання кошторису за спеціальним фондом у розмірі 6,88 % було спричинене особливостями чинної методики розрахунків та неправильним плануванням.

Проведемо аналіз руху коштів спеціального фонду. Аналіз інтенсивності руху коштів спеціального фонду, який дозволяє дослідити надходження та використання коштів цього фонду, здійснюється за наступними алгоритмами:

$$\text{а) з надходження: } K_{\text{обор.н.}} = \frac{H}{3n+H} \quad (3.1)$$

$$\text{б) з використання: } K_{\text{обор.в.}} = \frac{B}{3n+H} \quad (3.2)$$

де $K_{\text{обор.в.}}$ = коефіцієнт обороту з надходження коштів спеціального фонду;

$K_{\text{обор.н.}}$ = коефіцієнт обороту з використання коштів спеціального фонду;

$3n$ – залишок коштів спеціального фонду за рік;

H – надходження коштів спеціального фонду за рік;

B – використання коштів спеціального фонду за рік;

$3k$ - залишок коштів спеціального фонду на кінець року.

Результати розрахунків наведено у табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Показники	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення, грн..	Вплинув на $3k$
Залишок коштів на початок року, грн..	4257,11	5043,34	+786,23	+786,23
Надходження коштів за рік, грн.	263410	74850	-188560	+188560
Використання коштів за рік, грн.	262623,77	72400,11	-190223,66	-190223,66
Залишок коштів на кінець року, грн.	5043,34	7493,23	+2449,89	-2449,89
Коефіцієнт обороту з надходження	0,99	0,94	-0,05	*
Коефіцієнт обороту з використання	0,98	0,91	-0,07	*

Коефіцієнт співвідношення надходжень і витрат	1,00	1,03	0,03	*
---	------	------	------	---

Перевищення коефіцієнта обороту з надходжень над коефіцієнтом обороту з використання коштів спеціального фонду оцінюється позитивно на тій підставі, що зростання залишків коштів на кінець року створює додатковий потенціал, який буде використано у наступному періоді. Оскільки коефіцієнт співвідношення надходжень і видатків більше за одиницю, то це підтверджує попередній висновок стосовно розвитку спеціального фонду

3.2. Контроль виконання кошторису установ державного сектору

Одним із важливих аспектів діяльності бюджетної установи є контроль. Розрізняють такі види контролю:

Попередній контроль, який здійснюється на етапі підготовки до формування показників кошторису. Наприклад, перевірка цін, тарифів на комунальні послуги, забезпечення погашення кредиторської заборгованості, яка виникла станом на 1 січня поточного року; упередження виникнення такої заборгованості у подальшій діяльності; розрахунок фонду оплати праці (обов'язкових виплат – посадових окладів, доплат за науковий ступінь, стимулюючих надбавок і доплат), врахування залишків матеріальних цінностей при плануванні закупівель паперу, картриджів, канцелярського приладдя, господарських товарів, проведення звірки даних розрахунків до кошторису з річним планом закупівель та додатком до нього.

Поточний контроль за виконанням кошторису – здійснюється працівниками бюджетної установи, Державною казначейською службою під час виконання фінансових операцій, зокрема, у системі «Клієнт казначейства – Казначейство» при проведенні платежів з відкритих рахунків бюджетної установи, під час внесення змін до кошторису (шляхом перевірки даних реєстрів внесення змін до кошторисів та планів асигнувань та відповідних довідок про зміни до кошторису як за загальним, так і за спеціальним

фондом. Завдяки запровадженню системи «Є-дата», до процесу здійснення поточного контролю за діяльністю бюджетних установ, здійсненням прозорих закупівель (за допомогою системи «Прозорро») залучено широке коло громадськості. У разі виявлення порушень при проведенні закупівель робіт, товарів та послуг учасник тендерних процедур може звернутись зі скаргою до Атимонопольного комітету України. Скарга повинна бути розглянута протягом 15 днів з дня її подачі. На цей час системою «Прозорро» блокується процедура проведення тендерного відбору переможця торгів.

Контроль за фактичним виконанням кошторису – здійснюється органами ДКСУ шляхом перевірки квартальної та річної звітності, внутрішнім аудитом, та зовнішніми коштролюючими органами, зокрема, Держаудитслужбою, Державною фіскальною службою, Рахунковою палатою України. Звітність бюджетної установи оприлюднюється на веб-сайтах установи та у системі «Є-дата».

Передусім аудитори встановлюють, чи має бюджетна установа затверджений кошторис на відповідний рік і перевіряють його на відповідність «Порядку складання, розгляду, затвердження та основним вимогам до виконання кошторисів бюджетних установ», затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228.

Зокрема перевіряючи зобов'язані визначити:

- чи мав право відповідний орган влади затверджувати кошторис конкретної бюджетної установи;
- чи відповідає сума надходжень із загального фонду бюджету, зазначена в кошторисі, даним лімітної довідки про бюджетні асигнування, доведеної до головного розпорядника чи розпорядника нижчого рівня Мінфіном, Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим чи місцевим фінансовим органом;
- чи підтверджено дохідну частину спеціального фонду кошторису розрахунками доходів за всіма їх джерелами;

- чи враховано у видатковій частині кошторису об'єктивну потребу в коштах, виходячи з основних виробничих показників і контингенту, які встановлено для бюджетної установи, обсягу виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності реалізації окремих програм та окреслених заходів щодо скорочення витрат у плановому періоді;
- чи забезпечено першочергово бюджетними коштами видатки на оплату праці з нарахуваннями, а також на господарське утримання установи (видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень, культурні заходи тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат і відсутності заборгованості);
- чи обґрунтовано показники видатків у кошторисі відповідними розрахунками за кожним кодом економічної класифікації;
- чи правильно визначено видатки спеціального фонду кошторису, які здійснюються за рахунок власних надходжень (повинні плануватися у такій послідовності: за визначеною метою, на погашення заборгованості установи та на проведення заходів, пов'язаних з виконанням основних функцій, не забезпечених (або забезпечених частково) видатками загального фонду).

Водночас під час перевірки правильності складання та затвердження кошторису перевіряють:

- чи складено та затверджено разом з кошторисом (на підставі лімітної довідки) план асигнувань і штатний розпис установи;
- чи увідповіднено чисельність працівників установи до визначеного фонду оплати праці, а інші видатки – до інших встановлених асигнувань таким чином, щоб забезпечити виконання покладених на установу функцій.

Наступним етапом перевірки кошторису бюджетної установи є перевірка дотримання законодавчих вимог щодо виконання кошторису.

У цій частині методами контролю досліджується, чи проводить бюджетна установа свою діяльність винятково в межах асигнувань, затверджених кошторисом і планом асигнувань, за наявності витягу,

доведеного органом Державної казначейської служби, що підтверджує відповідність цих документів даним казначейського обліку.

Кінцевим етапом перевірки кошторису бюджетної установи є перевірка достовірності даних, внесених у звіт про його виконання.

Зокрема перевіряється, чи дотримано розпорядником бюджетних коштів терміну подання фінансової звітності та чи відповідають дані, наведені у цій звітності, даним бухгалтерського обліку.

Також основним напрямком в системі контролю є щорічне проведення інвентаризації зі створенням інвентаризаційної комісії. Проводиться документальна і фактична перевірки та дані заносяться до інвентаризаційних описів. За результатами складаються акти інвентаризації по окремим ділянкам обліку та на засіданні комісії формується протокол, в якому зазначаються всі нестачі та надлишки.

Контроль дає можливість викрити недоліки й помилки у діяльності, вжити заходів до їхнього усунення, а також надає зустрічну інформацію для перспективного і поточного планування державних витрат як під час визначення цільового спрямування коштів, так і під час визначення їхнього обсягу.

Проведення постійного поетапного контролювання бюджетного фінансування сприяє зміцненню фінансово-бюджетної дисципліни бюджетними установами, а також підвищенню ефективності використання бюджетних коштів.

ВИСНОВКИ

Для написання випускної кваліфікаційної роботи було обрано тему: «Формування та виконання кошторису бюджетної установи».

Проведено дослідження по методиці складання, затвердження та виконання кошторису видатків на прикладі Інституту вугільних енерготехнологій НАН України (ІВЕ НАН України) з 2018 року по 2019 рік.

Отже, вивчивши необхідну документацію можна зробити висновок, запорукою ефективного функціонування установи є досконале знання та

чітке застосування нормативних документів, з якими пов'язаний цей процес. Такі нормативно-правові акти постійно напрацьовуються Кабінетом Міністрів України, Міністерством фінансів України, Державною казначейською службою України. Отож основним документом, який регулює порядок складання, затвердження та виконання кошторисів видатків бюджетної установи є Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року №228 (з наступними змінами та доповненнями).

Щоб удосконалити методику складання та виконання кошторису видатків бюджетної установи, варто підвищити її оперативність і аналітичність. Для цього треба впорядкувати та уніфікувати й стандартизувати процес документування з урахуванням вимог новітнього програмного забезпечення. Тобто замінити процес обробки та систематизації первинних документів самими працівниками бухгалтерії на спеціалізовані новітні програми, які б дали можливість оперативно та ефективно обробляти інформацію на електронних носіях. Такі програми набагато полегшили б роботу бухгалтера. Необхідно ліквідувати невідповідність системи документації засобом автоматизації обліку, максимально спростити первинні документи та сполучити з електронними носіями, вибрати оптимальну періодичність їхнього заповнення. Необхідно скоротити витрати часу й праці на складання та розробку кошторисів витрат установи, що можливе при обробці та передачі інформації в умовах автоматизації та застосування новітніх технічних засобів безпосередньо в процесі вдосконалювання бюджетних операцій. Створення спеціальних програм по складанню та виконанню, обчисленні кошторису видатків дозволило б здійснювати збір вихідних даних минаючи стадію розробки на паперових документах.

Використання для автоматизації розрахункових робіт програмного забезпечення обумовлює необхідність впровадження автоматизованої форми складання, виконання та розрахунку кошторису витрат, який відповідає експлуатаційним можливостям сучасної обчислювальної техніки та новітнім технологіям. Це буде сприяти розробці технологічного процесу введення й

обробки економічних даних, скороченню документообігу та створенню масивів постійної інформації.

Окрім того, складання, затвердження та виконання кошторису видатків бюджетної установи будуть успішно виконуватися тільки при наявності висококваліфікованих кадрів.

Завершивши дослідження з теми випускної кваліфікаційної роботи, можна зробити наступні пропозиції:

1. Скорочення великого обсягу документації при здійсненні розрахунків до бюджетного запиту, а саме недоцільність у них заповнення таких даних, як касові та фактичні видатки за попередні два роки та прогнозування на наступні три роки. Це є недоцільним при обрахунку витрат на один календарний рік. Такі розрахунки займають багато часу і є непрактичними.

2. На практиці доцільніше було б використовувати узагальнюючі коди економічної класифікації видатків, що б полегшило складання та розрахунок, а в подальшому і виконання кошторису бухгалтеру установи.

3. Сполучення карток аналітичного обліку касових витрат і карток аналітичного обліку фактичних витрат в одну книгу, наприклад книгу обліку касових і фактичних витрат, що дозволило б оперативно виявляти допущені помилки в обліку витрат шляхом проведення щомісячного ув'язування касових і фактичних витрат і прискорило б складання місячної (відображаються тільки касові витрати) і квартальної звітності (відображаються як касові, так і фактичні витрати).

4.3 метою удосконалення контролю за виконанням кошторису пропонуємо проводити внутрішній аудит, що є направленим на здійснення заходів щодо попередження порушень та їх виправлення. В штаті установи обов'язково повинна бути передбачена посада внутрішнього аудитора, діяльність якого необхідно регламентувати посадовою інструкцією.

Розроблені пропозиції в даній випускній кваліфікаційній роботі, щодо вдосконалення методики складання, розрахунку та виконання кошторису

витрат будуть перевірені найближчим часом у практичній діяльності ІВЕ НАН України.

Список використаних джерел

1. Офіційний сайт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]. <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>
2. Офіційний сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. <https://www.treasury.gov.ua/ua>
3. Постанова Кабінету Міністрів України № 228 від 28 лютого 2002р. [Електронний ресурс]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF>

4. Бухгалтерський облік: підручник / Р.Ф.Буханський. - Тернопіль : ТНЕУ 2016р.-480с.
5. Огонь Ц.Г. Правовий зміст фінансування як складової частини фінансової системи // Право України. – 2010. – № 9. – С. 43-46.
6. Корнієнко Н., Остріщенко Ю. Гендерна складова бюджетної політики держави // Вісник КНТЕУ-2016.- № 1 .- С.97-108. [Електронний ресурс]. <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2016/01/8.pdf>
7. Галак К. Аудит соціально-орієнтованої діяльності суб'єктів господарювання// Вісник КНТЕУ-2017,-№1.-С.109-116. [Електронний ресурс]. <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2017/01/10.pdf>
8. Крюкова І.О. Проблеми організації аудиту соціальної відповідальності в аграрних формуваннях та напрями їх вирішення.// Глобальні та національні проблеми економіки-2015,-№7.-С.828-833. [Електронний ресурс]. <http://lib.osau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/839/1/174.pdf>
9. Радіонова Н.Й., к.е.н.,Гайдей І.С. Організаційні засади проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємства.// Економічний простір-2019,-№142-С.136-148
10. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України.// Міністерство фінансів України. - 2019р.- С.141
11. Внутрішні аудит ефективності: методичні засади та практичні аспекти. Навчальний посібник// Міністерство фінансів України. - 2019р.-С.59
- 12.Погорелов І. М. Питання планування доходів та видатків у бюджетних установах / І. М. Погорелов, Д. М. Карпович // Вісник Нац. техн. ун-ту "ХПІ" : зб. наук. пр. Темат. вип. : Актуальні проблеми розвитку українського суспільства. – Харків : НТУ "ХПІ". – 2012. – № 31. – С. 126-131. [Електронний ресурс]. <http://repository.kpi.kharkov.ua/handle/KhPI-Press/14212>
13. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001 № 2542-III [Електронний ресурс]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2542-14/ed20110101/find?text=>

[%C1%FE%E4%E6%E5%F2%ED%E0+%EA%EB%E0%F1%E8%F4%B3%EA%E0%F6%B3%FF](#)

14. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV [Електронний ресурс]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

15. Постанова Кабінету Міністрів України № 419 від 28 лютого 2000р. [Електронний ресурс]. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF/conv?lang=en>

16. Опарін В. М. Фінанси (Загальна теорія): Навч. посібник. — 2-ге вид., доп. і перероб. — К.: КНЕУ, 2002. — 240 с.