

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Організація та методика фінансового контролю діяльності закладів (організацій) охорони здоров'я.»

Студентки 2 курсу, 4м групи
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий аналіз
та аудит»

Андрієнко Анастасія
Анатоліївна

Науковий керівник
д-р ек.н, проф.

Симоненко
Валентин
Костянтинович

Керівник проектної групи
д-р ек.н, доцент

Назарова
Каріна
Олександрівна

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет
Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем
Кафедра фінансового аналізу та аудиту
Спеціальність «Облік і оподаткування»
Спеціалізація « Фінансовий аналіз та аудит»

Затверджую

Зав. Кафедри д-р екон. наук, доц.
К.О. Назарова

“18” січня 2019 р.

Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу (проект) студентки

Андрієнко Анастасії Анатоліївни

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи(проекту): Організація та методика контролю діяльності закладів охорони здоров'я

Затверджена наказом по університету від “18 ”.січня 2019р. № 140

2. Термін здачі студентом закінченої роботи (проекту): “01” 11 2018 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи (проекту):

Мета роботи: оцінка і критичний аналіз стану фінансового контролю закладів охорони здоров'я для забезпечення ефективності його діяльності

Об'єкт роботи: організація фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я.

Предмет роботи: сучасний стан діяльності та фінансування закладів охорони здоров'я, та перспективи їх розвитку.

4. Перелік графічного матеріалу (з точним визначенням обов'язкових креслень): таблиці та діаграми основних показників, що характеризують результати діяльності підприємства; методика здійснення контролю фінансової звітності; організаційно-інформаційна модель контролю фінансової звітності об'єкта дослідження.

5. Консультанти по роботі (проекту), із зазначенням розділів проекту, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1			
2			
3			

6. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань, що їх належить розробити):

Вступ

Розділ 1. Теоретичні основи організації та методики фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я

1.1 Сутність діяльності закладів охорони здоров'я та перспективи їх розвитку

1.2 Теоретико-методичні аспекти фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я

Висновки до розділу 1

Розділ 2. Інформаційно-правове забезпечення фінансового контролю використання економічного потенціалу

2.1 Організаційно-економічна характеристика КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва

2.2 Оцінка нормативно-правового регулювання фінансового контролю фінансування закладів охорони здоров'я

2.3 Облікове забезпечення фінансового контролю використання бюджетних коштів закладами охорони здоров'я

Висновки до розділу 2

Розділ 3. Перспективи реорганізації фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я

3.1 Реорганізація фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я

3.2 Можливості та перспективи впровадження страхової медицини в Україні

Висновки до розділу 3

Висновки та пропозиції

Список використаних джерел

Додатки

7. Календарний план виконання роботи (проекту)

№ з/п	Назва етапів магістерської роботи (проекту)	Термін виконання етапів роботи (проекту)	
		за планом	фактично
1	Наукова стаття	01.06.2019	27.05.2019
2	Написання 1 розділу ВКР	02.09.2019	30.08.2019
3	Написання 2 розділу ВКР	03.10.2019	01.10.2019
4	Написання 3 розділу ВКР	20.10.2019	15.10.2019
5	Подання завершеної роботи на кафедру	01.11.2019	01.11.2019

Дата видачі завдання «18»січня 2018 р.

Керівник випускної кваліфікаційної роботи

к.е.н. Симоненко В. К.

Гарант освітньої програми

д.е.н. Назарова К.О.

Завдання прийняв до виконання студент-дипломник

Андрієнко А. А.

Висновок керівника випускної кваліфікаційної роботи (проекту)

Студенткою Андрієнко Анастасією Анатоліївною було виконано випускну кваліфікаційну роботу на тему «Організація та методика фінансового контролю діяльності закладів (організацій) охорони здоров'я» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», спеціалізацією «Фінансовий аналіз та аудит» відповідно до завдання, виданого науковим керівником.

Обрана тема дослідження є актуальною, оскільки в сучасних економічних та політичних умовах та за фактом реформування медичної галузі, особливо гостро стоїть питання детального вивчення та ефективної реалізації фінансового контролю за діяльністю закладів охорони здоров'я. Гостро стоїть необхідність критично оцінити та проаналізувати ефективність фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я та визначити основні напрямки його подальшого розвитку.

Студенткою на достатньому рівні було виконано усі завдання, поставлені у випускній кваліфікаційній роботі, виявлено проблеми у системі фінансування закладів охорони здоров'я та сформовано рекомендації для їх вирішення. Робота містить таблиці та графіки, сформовані за розрахунками показників виконання фінансування закладів охорони здоров'я.

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи (проекту) _____

(підпис, дата)

Відмітка про попередній захист _____

(ПІБ, підпис, дата)

Висновок кафедри про випускну кваліфікаційну роботу(проект)

Випускна кваліфікаційна робота (проект) студентки Андрієнко А.А.

може бути допущена до захисту в екзаменаційній комісії.

Керівник проектної групи
(Гарант освітньої програми) _____ д.е.н., доц. Назарова К.О.

Завідувач кафедри _____ д.е.н., доц. Назарова К.О.

“ _____ ”

2019 р.

ВСТУП

Фінансування закладів охорони здоров'я з Державного та місцевих бюджетів в Україні з кожним роком збільшується. Як і будь-які заклади, що отримують бюджетне фінансування, заклади охорони здоров'я повинні забезпечувати належний зовнішній та внутрішній фінансовий контроль за використанням бюджетних коштів.

Особливістю закладів охорони здоров'я, яка вирізняє їх з-поміж інших бюджетних установ та некомерційних підприємств, є наявність у них такого виду матеріального ресурсу, як лікарські засоби. Важливість перевірки використання бюджетних коштів підтверджуються виокремленням для закладів охорони здоров'я в програмах та планах здійснення контрольних заходів органами державного контролю питань перевірки використання лікарських засобів та продуктів харчування. Організація фінансового контролю щодо лікарських засобів вимагає створення підсистем кадрового, методологічного, нормативно-правового і організаційного забезпечення.

Управління небюджетними неприбутковими організаціями є складною, багатоаспектною та суспільно важливою задачею в умовах соціально відповідальної економіки. У свою чергу, контроль перетворюється у найважливішу функцію управління, коли йде мова про ефективність останнього. Контроль з боку держави, організацій-донорів та, власне, самих неприбуткових організацій повинен відповідати запитам сьогодення, використовувати сучасний інструментарій та дотримуватися чітких організаційно-методологічних принципів.

Спрямованість на досягнення нематеріальних цілей, організаційно-правова форма діяльності, специфічні джерела фінансування та інші характеристики накладають свій відбиток на організацію й методологію контролю у небюджетних неприбуткових організаціях.

Об'єкт дослідження: Організація фінансового контролю діяльності КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва.

Предмет дослідження: Сучасний стан діяльності та фінансування закладів охорони здоров'я, та перспективи їх розвитку.

Актуальність теми: В сучасних економічних та політичних умовах та за фактом реформування медичної галузі, особливо гостро стоїть питання детального вивчення та ефективної реалізації фінансового контролю за діяльністю закладів охорони здоров'я.

Метою дослідження: є оцінка і критичний аналіз стану фінансового контролю закладів охорони здоров'я для забезпечення ефективності його діяльності.

Завдання дослідження:

1. Дослідити сутність діяльності, сучасний стан та перспективи розвитку закладів охорони здоров'я України
2. Визначити теоретико-методичні аспекти контролю фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я
3. Зазначити організаційно-економічну характеристику КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва
4. Оцінити нормативно-правове регулювання фінансового контролю закладів охорони здоров'я
5. Проаналізувати облікове забезпечення фінансового контролю закладів охорони здоров'я
6. Дослідити перспективи вдосконалення фінансового контролю закладів охорони здоров'я
7. Проаналізувати особливості проведення державного контролю за фінансуванням КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва.

Методи дослідження: Дослідження фінансового контролю за діяльністю закладів охорони здоров'я проводилось за використанням методів: аналіз, синтез, індукція та дедукція, метод експертних оцінок, порівняння та узагальнення – для розкриття теоретичних аспектів роботи.

Наукова новизна: полягає в використанні теоретико-методичних засад організації фінансового контролю закладів охорони здоров'я в умовах реформування медичної галузі.

Практична цінність: Дослідження дає змогу критично оцінити та проаналізувати ефективність фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я та визначити основні напрямки його подальшого розвитку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблематика обліку та контролю діяльності небюджетних неприбуткових організацій знаходиться у сфері інтересів таких науковців: М.В. Батуріної, В.М. Бодяко, Ю.Н. Гольської, Л.В. Гусарової, Л.В. Єгорової, Ю.А. Котлової, Ю.Б. Слободяник, В.Н. Шаталіна, Й. Бескид, С. Буковинський, О. Василик, О. Величко, В. Дем'янишин, В. Опарін, С. Кондратюк, О. Кириленко, Ю. Пасічник, В. Федосов, С. Юрій та ін. Проте в економічній літературі ще недостатньо розглянута та проаналізована необхідність удосконалення планування охорони здоров'я, що й обумовило вибір теми дослідження.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

1.1. Сутність діяльності закладів охорони здоров'я, сучасний стан та перспективи їх розвитку

Сьогодні існують незаперечні докази, що здоров'я населення є одним з найважливіших чинників розвитку економіки будь-якої країни та добробуту населення.

Система охорони здоров'я будь-якої країни повинна відповідати основним універсальним нормам: ієрархічна будова та налагоджені управлінські комунікації між суб'єктами та об'єктами управління. Сучасна система охорони здоров'я має забезпечувати доступність медичних послуг для тих, хто їх найбільш потребує, характеризуватися високою якістю і безпечністю медичних послуг та забезпечувати максимально можливі результати для здоров'я на популяційному рівні.

Стан здоров'я населення України на сучасному етапі розвитку оцінюється як незадовільний: високий рівень загальної смертності, котрий майже неухильно зростає та становить 16,3 на 1000 населення [17].

Водночас можливості впливу системи охорона здоров'я на громадське здоров'я використовуються вкрай недостатньо.

У Законі України "Основи законодавства України про охорону здоров'я" визначено, що закладами охорони здоров'я є підприємства, установи та організації, завданням яких є забезпечення різноманітних потреб населення в галузі охорони здоров'я шляхом надання медико-санітарної допомоги, включаючи широкий спектр профілактичних і лікувальних заходів або послуг медичного характеру, а також виконання інших функцій на основі професійної діяльності медичних працівників[15].

Медико-санітарна допомога складається з трьох рівнів, їхню характеристику зображено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

Порівняльна характеристика рівнів медичної допомоги в Україні

Первинна медико-санітарна допомога	Спеціалізована (вторинна) лікувально-профілактична допомога	Високоспеціалізована (третинна) лікувально-профілактична допомога
Держава створює умови для ефективного та доступного для всіх громадян медичного обслуговування.	Надається лікарями, котрі мають відповідну спеціалізацію і можуть забезпечити кваліфіковані консультації, діагностику, профілактику і лікування.	Надається лікарем або групою лікарів, які мають відповідну підготовку в галузі складних для діагностики і лікування захворювань.
Управління закладами первинної ланки національної системи охорони здоров'я здійснюють: у містах - управління (відділ) охорони здоров'я виконавчого комітету міської ради; у селах (селищах) - головний лікар району.	Управління закладами вторинної ланки національної системи охорони здоров'я здійснюють: - центральною районною лікарнею - головний лікар району; - міськими лікарнями - відділ (управління) охорони здоров'я виконавчого комітету міської Ради; - обласними лікарнями - управління охорони здоров'я обласної державної адміністрації.	Управління закладами третинної ланки національної системи охорони здоров'я здійснюють: - міські лікарні - відділ (управління) охорони здоров'я виконавчого комітету міської Ради; - центральні спеціалізовані лікарні, клініки, медичні університети, академії та інститути удосконалення лікарів - Міністерство охорони здоров'я України.

Джерело [22]

Заклади охорони здоров'я є зареєстрованими та ліцензованими в установленому порядку суб'єкти господарської діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, зокрема комунальні неприбуткові підприємства, що є центрами первинної медико-санітарної допомоги.

Основою системи охорони здоров'я в Україні є первинна лікувально-профілактична допомога, що надається переважно за територіальною ознакою лікарями загальної практики та сімейними лікарями.

Узагальнюючи світовий досвід, можна стверджувати, що розвиток первинної, в основі якої буде сімейна медицина є найефективнішим засобом

досягнення справедливого розподілу та раціонального використання коштів, що призведе до підвищення результативності роботи системи охорони здоров'я.

У більшості країн світу ефективно організована первинна медико-санітарна допомога забезпечує майже 90 % загального обсягу медичних послуг. Основними проблемами первинної медико-санітарної допомоги спричинені такими факторами:

- міграція працівників медичної галузі, насамперед, через низький рівень заробітної плати;
- дефіцит професійних навичок працівників охорони здоров'я у зв'язку з плінністю кадрів;
- незадовільне робоче середовище.
- нераціональна інфраструктура охорони здоров'я;
- низькою доступністю первинної допомоги для населення, особливо в сільській місцевості;
- недостатня якість первинної медико-санітарної допомоги внаслідок технологічної відсталості устаткування;
- відсутністю дієвої системи управління;

На відміну від усіх інших галузей в Україні охорона здоров'я майже повністю залежить від державного бюджетного фінансування.

Важливим результатом децентралізації є зростання ролі місцевих органів влади в економічному та соціальному розвитку територій та їх відповідальності за надання державних послуг, зокрема послуг з охорони здоров'я, що надаються державними закладами.

Розвиток та залучення інших джерел фінансування стримується недостатнім зацікавленням приватного сектора та дещо негативним ставленням з боку державних органів управління охороною здоров'я до підприємництва у сфері охорони здоров'я в цілому.

В умовах збільшення фінансування при існуючій системі розподілу бюджетних коштів і організації медичної допомоги якісних змін в охороні здоров'я досить проблематично.

У той же час у системі охорони здоров'я і особливо у сфері надання лікувальних послуг розвиваються неконтрольовані механізми пристосування до ринкового середовища.



Рис.1.1 Видатки на охорону здоров'я в частині видатків Державного бюджету України за 2014–2018 рр.

З рисунку. 1.1 видно, що за період 2014–2018 рр. частка видатків на охорону здоров'я є мінімальною. У 2015, 2016 та 2018 роках ситуація з фінансування медичної галузі була особливо критичною.

У 2018 р. обсяг загальних видатків Державного бюджету зріс на 316.7 млрд грн порівняно з 2016 р., тоді як ставка видатків на охорону здоров'я навпаки знизилась, і становить лише 1.03%, що є найнижчим показником за період, що аналізується. В результаті низького фінансування галузі, обмежені ресурси, що надаються з бюджету закладам охорони здоров'я покривають лише витрати на заробітну плату та утримання персоналу, й комунальні послуги.

За рахунок цього не вистачає коштів на придбання сучасного медичного обладнання, модернізації приміщень, необхідні лікарські засоби, тобто витрат, що пов'язані безпосередньо з наданням населенню медичних послуг та поліпшення їх якості.

Тому у сфері фінансування галузі охорони здоров'я першочерговою проблемою є нестача державних коштів, що веде до зменшення обсягів безоплатної медичної допомоги.

Із поточних суспільних витрат на спеціалізовані та загального профілю лікарні 63,5 % витрачається на оплату праці, 8,1 % – на комунальні платежі, лише 16,2 % становлять прямі витрати, пов'язані з наданням медичних послуг та 12,2 % інші витрати. Тобто переважна частина суспільних коштів використовується не на фінансування медичних послуг як таких, а на забезпечення заробітної плати медичного персоналу та інфраструктурні, та комунальні платежі [16].

При цьому, навіть враховуючи на те, що видатки на оплату праці персоналу медичних закладів становлять майже дві третини загальних витрат на охорону здоров'я, ці кошти є досить низькими в розрахунку на кожного працівника галузі. Медична галузь України характеризується надзвичайно низькими заробітними платами, що призводить до відтоку кваліфікованого персоналу з державних медичних установ (медичними послугами яких користується переважна більшість населення України).

Середньомісячна заробітна плата персоналу медичних закладів становить лише 70,8% від середньої заробітної плати в цілому по Україні (табл. 1.2.).

Таблиця 1.2.

Динаміка середньомісячної заробітної плати за видами економічної діяльності у 2014-2018 рр.

у розрахунку на одного штатного працівника, грн

Вид діяльності	Рік				
	2014	2015	2016	2017	2018
Фінансова та страхова діяльність, усього, грн	7020	8603	10227	12865	16161
Промисловість, грн	2476	3140	3916	5761	7166
Освіта, грн..	2745	3132	3769	5857	7041
Охорона здоров'я та соціальна допомога, грн	2441	2829	3400	4977	5853
Співвідношення заробітної плати (разів)					
Охорони здоров'я до промисловості	0,61	0,59	0,58	0,86	0,81
Охорони здоров'я до фінансової і страхової діяльності	0,70	0,68	0,65	0,38	0,36

Джерело: Розроблено автором на основі статистичних даних

Як видно з табл. 1.2, протягом 2014-2018 років, заробітна плата працівників медичних закладів залишається однією із найнижчих серед інших галузей економіки. Незважаючи на те, що за цей період вона збільшилася більше ніж у 2 рази, тобто розмір номінальної заробітної плати характеризується позитивною динамікою, якщо взяти до уваги ріст цін протягом зазначеного періоду, що за офіційними даними Державної служби статистики України збільшилися у 2,5 рази, то показник реальної заробітної плати майже не змінився, а то і зменшився.

Досліджуючи питання реформування галузі охорони здоров'я, можна зазначити що метою медичної реформи є зробити етапний крок до запровадження у 2019 році нової моделі фінансування охорони здоров'я на принципах медичного страхування. Створення нормативної бази, яка запровадить гарантований державою універсальний пакет медичних послуг, механізм “гроші йдуть за пацієнтом”, автономізацію закладів охорони здоров'я.

Просування медичної реформи вплинуло на особливості формування проекту Державного бюджету на 2019 рік. І хоча збільшення видатків та охорону здоров'я порівняно незначне, сама структура видатків на охорону здоров'я трохи змінилася проти 2018 року. Ідеться про збільшення видатків на надання первинної медичної допомоги населенню до 15.3 млрд грн. Також планується незначне скорочення обсягів медичної субвенції.

Сучасна модель фінансування системи охорони здоров'я передбачає чіткі зрозумілі гарантії держави щодо медичної допомоги, кращий фінансовий захист для громадян у випадку хвороби, ефективний та справедливий розподіл публічних ресурсів та скорочення неформальних платежів.

Обмежені ресурси ідуть на гарантовані медичні послуги. Повинні зменшитись неформальні платежі, а якість медичної допомоги та взаємна відповідальності пацієнтів та лікарів – навпаки зрости

На ринку медичних послуг з'являється конкуренція. Запроваджуються контрактні відносини між замовником і постачальником послуг. Публічні кошти витрачаються ефективніше. Пацієнт може вільно обирати заклад та лікаря. Зростає прозорість та підзвітність публічних фінансів.

Питання фінансування та реформування закладів охорони здоров'я передбачає чимало важливих завдань, саме тому контроль цих питань на державному рівні є необхідним.

1.2. Теоретико-методичні аспекти контролю фінансового забезпечення закладів охорони здоров'я

Кризова ситуація в економіці України вимагає вирішення взаємопов'язаних питань виходу з кризи і переходу до ринкових форм та методів господарювання. Таке становище потребує залучення та раціонального використання матеріальних, фінансових, трудових та інтелектуальних ресурсів на національному, регіональних та локальних рівнях, а також перебудову системи управління на мікро- і макрорівнях. Перехід до нової методології управління передбачає творчий підхід і науковий пошук, проведення наукових досліджень та експериментів з цих питань. Особливе місце у цьому процесі відіграє вивчення світового досвіду та підготовка фахівців у галузі менеджменту, накопичення фундаментальних і практичних знань щодо стратегічного управління.

В сучасних умовах зростає роль людей у збереженні і зміцненні власного здоров'я. Нових підходів до управління охороною здоров'я також потребує урахування проблем, які загрожують здоров'ю в індустріальному суспільстві, передбачення міжсекторального співробітництва [12]. Внаслідок цього відбувається розосередження управління і перехід від моделі централізованого державного управління до моделей співпраці, за якої управління є продуктом спільної діяльності широкого кола суб'єктів, що діють на рівні держави (парламенти, міністерства, відомства, державні та комунальні органи і установи), суспільства (підприємства, профспілки та інші громадські організації, у тому числі лікарів, страхові компанії, добродійні фонди, засоби масової інформації, окремі громадяни) і на міжнародному рівні (Організація Об'єднаних Націй, Європейський Союз, Всесвітня організація охорони здоров'я тощо) [13].

В основу сучасної політики у сфері охорони здоров'я покладено ідеологію реформування галузі. За визначенням ВООЗ, реформа – це цілеспрямований, динамічний та стійкий процес, який призводить до систематичних структурних змін.

Реформування охорони здоров'я є нормативним, економічним та організаційним видом діяльності, яку необхідно збалансувати з етичними вимогами щодо загальнодоступності усіх видів медичної допомоги та дотримання справедливості у її розподілі для всіх соціальних груп населення. Управління – це цілеспрямований, тобто продуманий, організаційний і регуляторний, вплив населення на суспільну життєдіяльність, який можна забезпечити як безпосередньо, так і через спеціально створені органи і структури (державні органи, громадські організації, установи).

Воно складається з таких елементів: цілі та завдання, функції управління, форми і методи їх проведення.

Визначення цілей (стратегій) – першооснова, якій підпорядковане функціонування систем управління, починаючи з розробки завдань і формування їхніх структур і закінчуючи оцінкою результатів діяльності, їх відповідності визначеним цілям і поставленим завданням [6].

Щодо застосування нових підходів до стратегічного управління у сфері охорони здоров'я пропонуються такі підходи з метою об'єднання зусиль у цій справі:

- управління через співпрацю;
- управління через залучення громадян;
- управління через поєднання регламентування і переконання;
- управління через нові незалежні установи та експертні органи;
- управління за допомогою адаптивних стратегій, «стійких» структур, які не піддаються адаптуванню, і прогнозування [18,19].

В Україні для вибору та аналізу державної стратегії стосовно реформування системи охорони здоров'я необхідно залучити до процесу перетворень певні механізми державного управління, пристосовуючи їх до

конкретних суспільних проблем і можливостей, зокрема в умовах обмежених ресурсів [20,21].

Основними механізмами державної політики, які максимально впливають на діяльність галузі охорони здоров'я, є: фінансування галузі, організація системи охорони здоров'я на мікро- і макрорівнях, розміщення фінансових ресурсів, методи оплати виробників медичних послуг, регулювання діяльності з метою оптимального поєднання державного впливу та ринкових механізмів і соціальний маркетинг.

Фінансова стійкість визначається раціональним розподілом фінансових ресурсів суб'єкта господарювання та використання його внутрішніх резервів для задоволення його потреб, забезпечення активної діяльності на ринку, конкурентоспроможність та інвестиційну привабливість не лише при сприятливих умовах, а й при дестабілізаційних факторах впливу на підприємство.

На діяльність підприємства перш за все впливають надходження коштів з бюджету на надання медичних послуг громадянам. Фінансова стійкість є категорією відтворювального процесу, котра розкриває економічні відносини, які складають фінансовий механізм забезпечення поступального руху соціально-економічного розвитку.

Після реформи у ЦПМСД окрім фінансування за рахунок договорів на медичне обслуговування населення та певних приватних джерел (страхування, благодійна допомога) залишається можливість отримувати кошти з місцевого бюджету. Вони можуть надходити у 2-х варіантах:

1. Фінансування з місцевого бюджету для КНП За бюджетними програмами, програмно-цільовий метод. Наприклад, такі напрями:
 - закупівля медобладнання; закупівля лікарських засобів за певними програмами; здійснення лікувально-профілактичних (медичних) оглядів;
 - здійснення іншої медичної діяльності. Фінансування здійснюється за затвердженим паспортом бюджетної програми.
2. Фінансова підтримка з місцевого бюджету:

– виконання програм соціально-економічного розвитку; допомога у покритті збитків господарської діяльності КНП, коли не вистачило фінансування;

– здійснення оновлення основних засобів, капітального ремонту, інших капітальних видатків. Фінансування здійснюється на основі порядку, який затверджується у виконкомі місцевої ради.

Вивченню особливостей фінансової стійкості і платоспроможності підприємства були присвячені праці таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як Й. Ворст, П. Ревентлоу, Дж. Деспалленс, Дж. Джоборд, В.В. Ковальов, М.М. Крейніна, М.С. Абрютіна, А.В. Грачова, Е.І. Уткіна, А.Д. Шеремет, Н.В. Тарасенко, В.І. Іващенко, М.А. Болюх, Є.В. Мних, Н.С. Барабаш та інші.

В період трансформаційних процесів економічних відносин України, що ґрунтуються на ринкових методах, зумовлює розглядання нових підходів та поглядів, пов'язаних з економічним розвитком підприємств.

Нестабільність національної валюти, а також складні умови вітчизняного ринку на фоні політичних негараздів значною мірою ускладнюють формування стабільного стану підприємства, а особливо його фінансової стійкості і платоспроможності. Інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану складається зі сукупності трьох складових елементів:

- інформаційна система;
- інформаційні технології;
- комунікативне середовище.

Оскільки конвертування оборотних активів у засоби платежу є різною, то для оцінки платоспроможності використовують відповідні коефіцієнти.

При аналізі рівня фінансової стійкості і платоспроможності використовують систему показників (табл. 1,3).

В основі розглянутої сукупності лежить інформація, яка і визначає необхідність та достатність розглянутих елементів для ефективного функціонування системи аналізу фінансового стану.

З урахуванням того факту, що інформація постійно «рухається» - отримується, переробляється, передається – необхідно вести мову про інформаційні потоки, які надходять до системи аналізу фінансового стану та забезпечують її функціонування.

Суб'єкт господарювання можна вважати платоспроможним, якщо обсяг загальних активів перевищує обсяг довго - та короткострокових зобов'язань. Для детальної оцінки рівня платоспроможності розраховують зміну величини чистого оборотного капіталу. Його визначають як різницю між оборотними активами та короткостроковими зобов'язаннями.

Чим вищий показник, тим краща платоспроможність у підприємства. Показники фінансової стійкості і платоспроможності КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва проаналізовано в Таблиці 1.3.

Таблиця 1.3.

**Аналіз рівня фінансової стійкості і платоспроможності КНП
«ЦПМСД №3» Святошинського району м. Києва**

Показники платоспроможності	2014	2015	2016	2017	2018
Коефіцієнт автономії	0,90	0,85	0,99	0,96	0,00
Коефіцієнт абсолютної платоспроможності	0,0002	0,0547	0,0259	0,0102	0,2294
Коефіцієнт швидкої платоспроможності	0,0498	5,7767	0,0763	0,0246	0,2488
Коефіцієнт загального покриття	0,8181	0,9428	0,7651	0,8289	0,8663
Коефіцієнт заборгованості %	0,0189	15,00409	1,2327	3,632382	5,692076
Показники фінансової стійкості	2014	2015	2016	2017	2018
Коефіцієнт автономії	0,90	0,85	0,99	0,96	0,00
Коефіцієнт маневреності	0,00	-0,01	0,00	-0,01	56,98
Коефіцієнт реальної вартості ОЗ	0,62	0,86	0,99	0,97	0,95
Коефіцієнт співвідношення ВОА і загальної величини ОА	0,00	-0,06	-0,31	-0,21	-0,15
Коефіцієнт заборгованості	0,38	0,15	0,01	0,04	0,06
Коефіцієнт структури зобов'язань	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Коефіцієнт мультиплікації капіталу	1,11	1,18	1,01	1,04	-7488,21

Джерело: Розроблено автором на основі даних фінансової звітності підприємства

Зважаючи на особливості, що супроводжують діяльність неприбуткових установ, за аналізом показників можна стверджувати, що фінансовий стан підприємства є стійким. Найкращий результат виявлено у 2016-2017 роках, однак у 2018 показники погіршились. Причинами такого спаду можуть бути зміни у концептуальній основі фінансування галузі охорони здоров'я.

Аналіз показників фінансової стійкості і платоспроможності підприємства повинен бути реалізований з позиції системного підходу.

Вивчення кожного показника, їх взаємозв'язок та взаємозалежність, що дозволить виявити чинники, які впливають на їх зміни. Це дозволить сформулювати правильну стратегію щодо підвищення фінансової стійкості і платоспроможності підприємства та їх стабілізацію.

Висновки до розділу 1

У першому розділі розглянуто теоретичні основи організації та методики фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я.

У першому підрозділі визначено сутність діяльності закладів охорони здоров'я, сучасний стан та перспективи їх розвитку.

У другому підрозділі розглянуто теоретико-методичні аспекти фінансового забезпечення фінансового контролю закладів охорони здоров'я.

РОЗДІЛ 2.

ІНФОРМАЦІЙНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ФІНАНСУВАННЯ ЗАКЛАДІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

2.1. Організаційно-економічна характеристика КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва

Комунальне некомерційне підприємство «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва є неприбутковим підприємством, що засноване на комунальній власності територіальної громади міста Києва і віднесено до сфери управління Святошинської районної в місті Києві державної адміністрації та підпорядковане управлінню охорони здоров'я Святошинської районної в місті Києві державної адміністрації і Департаменту охорони здоров'я виконавчого органу Київської міської ради.

Місце знаходження підприємства: вул. Петра Курінного, 2, м. Київ, 03148
Засновником та власником підприємства є територіальна громада міста Києва, від імені якої виступає Київська міська рада.

Організаційна структура підприємства складається з адміністративної частини та лікувально-профілактичної частини.

Бухгалтерія на підприємстві складається з фінансово-економічного відділу, який очолює головний бухгалтер.

У своїй діяльності КНП «ЦПМСД №3» використовує автоматизовану програму бухгалтерського обліку «ИС-ПРО».

Заробітна плата на підприємстві нараховується згідно тарифних ставок.

Джерелами коштів на оплату праці можуть бути не заборонені діючим законодавством надходження від юридичних осіб за послуги з медичного обслуговування, в тому числі оплата від Національної служби здоров'я України, страхових організацій тощо, грошові надходження від благодійних організацій, грошові надходження від надання інших платних послуги, кошти з державного чи місцевого бюджету.

Підприємство здійснює господарську некомерційну діяльність, спрямовану на досягнення збереження та зміцнення здоров'я населення та інших соціальних результатів.

Облікове забезпечення відображається в усіх формах фінансової та податкової звітності у згорнутому вигляді, у формах управлінської звітності – в розгорнутому, деталізованому, цільовому вигляді, що дозволяє проводити аналіз в залежності від цільових потреб користувачів.

Як найбільш оптимальний елемент інформаційного забезпечення аналізу фінансового стану можна виділити звітну інформацію (форми звітності). Звітність буває: бухгалтерська, фінансова та статистична.

Серед розглянутих звітних форм лише фінансова звітність виступає найбільш повним інформаційним забезпеченням для аналізу фінансового стану як одного з напрямків підвищення ефективності управління підприємством. Інші звітні форми мають істотні обмеження того або іншого плану та не можуть у повній мірі задовольнити потреби користувачів відповідної інформації.

Фінансова звітність підприємства також дає змогу проаналізувати структуру та рух активів та пасивів, вивчити динаміку валюти балансу і з'ясування причин її зміни - аналіз використання необоротних активів підприємства, проаналізувати стан і використання виробничих запасів та дебіторську заборгованість.

Аналіз активів підприємства, реальна оцінка змін, що відбулися в складі та структурі його майна, є важливим етапом у характеристиці фінансового стану підприємства.

Стабільність майнового стану підприємства залежить від правильності та доцільності вкладення фінансових ресурсів у активи, тому для його оцінки необхідно вивчити передусім склад, структуру майна та джерела його утворення, а також причини їх зміни. Особлива увага при цьому приділяється вивченню причин, які негативно впливають на фінансовий стан підприємства

Горизонтальний аналіз активів та пасивів КНП «ЦПМСД №3» наведено у Таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Горизонтальний аналіз активів та пасивів КНП «ЦПМСД №3»

Показник	Абсолютне відхилення				Відносне відхилення			
	2015	2016	2017	2018	2015	2016	2017	2018
I. Необоротні активи	0	0	0	0	0	0	0	0
Основні засоби	-3258,2	116102,6	-2839	-2933	-39,47	2 323,7	-2,34	-2,48
первісна вартість	-1520,8	3170965,5	629	406	-9,24	21 229,6	0,02	0,01
знос	1737,4	296542,9	2761788	3339	21,18	2 983,3	901,12	0,11
II. Оборотні активи	0	0	0	0	0	0	0	0
Запаси	-19,3	506,9	-123	1137	-5,14	142,3	-14,25	153,65
у тому числі готова продукція	-3397,9	506,9	-123	1137	-90,51	142,3	-14,25	153,65
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	0	76	-65	56	0	0	-85,53	509,09
Інша поточна дебіторська заборгованість	142,2	-150,1	53	14	1 800,00	-100	0	26,42
Гроші та їх еквіваленти	-6,1	38,3	6	1539	-89,71	5 471,4	15,38	3 420,00
Витрати майбутніх періодів		-2301,9	2648	-437	-	-92,97	1 521,84	-15,49
Інші оборотні активи		0		0	-	-	-	0
Пасив	1	1	1	1	0,05	0,05	0,05	0,05
I. Власний капітал	0	0	0	0	0	0	0	0
Капітал у дооцінках	0	109012	-3064	-2889	0	0	-2,81	-2,73
Додатковий капітал	-1536,7	4519,9	-179	-209	-17,56	62,6	-1,53	-1,81
товари, роботи, послуги	516,5	-420,5	-38	-56	0	-81,4	-39,58	-96,55
розрахунками з бюджетом	-1,1	7	6	-4	-100,00	0	85,71	-30,77
розрахунками зі страхування	-6	0,3	-1	3	-6 000,00	37,50	-100,00	0
розрахунками з оплати праці	-6	66,3	-27	16	-89,55	9 471,4	-40,30	40,00
Доходи майбутніх періодів	0	1244	234	2558	0	0	18,81	173,07
Інші поточні зобов'язання	0	92	68	236	0	0	73,91	147,50
Баланс	-811,2	114229,1	-321	-622	-9,18	1 423,7	-0,26	-0,51

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності

Аналізуючи звітність підприємства за 2014-2018 роки, спостерігається, що динаміка активів в цілому є незначною, що свідчить про стабільність діяльності підприємства.

Найбільшу динаміку показують гроші та їх еквіваленти, що у розрізі 2018 року зросли на 3420%, а також дебіторська заборгованість та запаси, що в тому ж періоді зросли на 509,09% та 153,65% відповідно.

Варто зазначити, що в попередньому періоді обидва показники мали від'ємний результат.

Основні засоби виявляють не високу динаміку в обох періодах: лише -2,34 в 2017 році та -2,48 в 2018 році.

Витрати майбутніх періодів у 2017 році зросли на 1521%, а, порівняно з тим, у 2018 році зменшились на 15,49%.

Так само спостерігається стабільність і у пасивах підприємства. Додатковий капітал та капітал у дооцінках демонструють незначне зниження у 2017 році відповідно на 1,53% та 2,81%, та у 2018 – на 1,81% та 2,73%.

Кредиторська заборгованість зазнала значних змін в обох періодах. Таким чином, розрахунки за товари, роботи, послуги у 2017 році зменшились на 39,58% а у 2018 ще на 96,55%.

Розрахунки з оплати праці зменшились на 40.30% у 2017, проте знову збільшились на 40% у 2018, а розрахунки з бюджетом у 2018 зменшились на 30,77% після того як у попередньому році зросли на 85,71%..

Найзначніші результати у 2018 році показують доходи майбутніх періодів та інші поточні зобов'язання, що відповідно збільшились на 173,07% та 147,50%

Загалом динаміка активів та пасивів у 2017 році зменшилась на 0,26%, та на 0,51% у 2018 році, що дає можливість стверджувати про стабільність майнового стану підприємства.

Для виконання завдання та проведення аналізу необхідно володіти такою інформацією; бухгалтерська, статистична (державна і відомча) і оперативно-технічна, які містять кількісну і якісну характеристику діяльності підприємства за аналізований період [32].

Джерелами інформації для аналізу виступає фінансова звітність згідно ПСБО 1.

Крім перерахованих при аналізі використовують матеріали ревізій, інвентаризації описи і перевірок, протоколи зборів і виробничих нарад, газетні і журнальні статті, що характеризують діяльність аналізованого або споріднених йому підприємств та структурних підрозділів, доповідні і пояснювальні записки і т.д.

Підприємство здійснює господарську некомерційну діяльність, та має право отримувати плату за надання послуг та виконання робіт у порядку, визначеному законодавством, залучати матеріальні та фінансові ресурси, отримувати гранти та благодійні внески, та зобов'язане обліковувати свої доходи згідно з законодавством України для бюджетних установ.

Аналізуючи фінансові результати КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва, спостерігається не висока, проте стабільна динаміка до росту чистого прибутку при зменшенні загальних витрат. Аналіз динаміки фінансових результатів КНП «ЦПМСД №3» з 2014 р. по 2018 р. наведено в табл. 2.2 та рис. 2.1.

Таблиця 2.2

Динаміка фінансових результатів КНП «ЦПМСД №3» за 2014-2018рр.

Показник	2014	2015	2016	2017	2018
Чистий дохід від реалізації	16832,60	22924,80	30066,00	37754,00	37918,00
Інші операційні доходи	1804,20	851,10	937,00	725,00	959,00
Інші доходи	1804,40	1496,50	1488,00	3621,00	3461,00
Разом доходи	20441,20	25272,40	32491,00	42100,00	42338,00
Собівартість реалізованої продукції	-17230,70	-22113,20	-37811,00	-28468,00	-36436,00
Інші операційні витрати	0,00	-734,30	-628,00	-800,00	-727,00
Інші витрати	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Разом витрати	-17230,70	-22847,50	-38439,00	-29268,00	-37163,00
Фінансовий результат до оподаткування	37671,90	48119,90	70930,00	71368,00	79501,00
Чистий прибуток (збиток)	54902,60	70967,40	109369,00	100636,00	116664,00

Джерело: розроблено автором на основі фінансової звітності

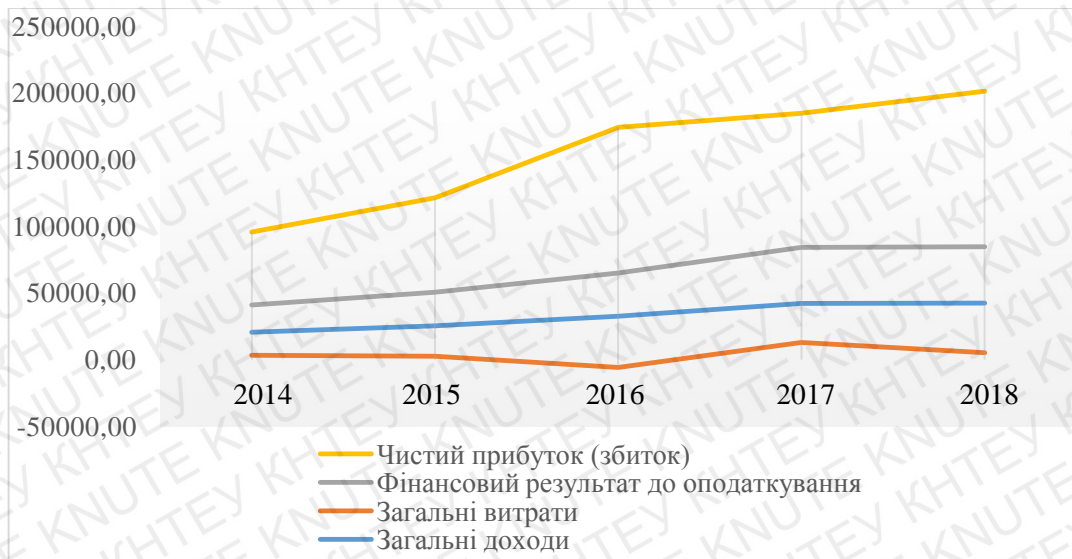


Рис.2.1 Динаміка росту фінансових показників КНП «ЦПМСД №3» за 2014-2018 роки.

Варто зазначити, що, оскільки підприємство є некомерційним, його чистий прибуток, за виконанням річного фінансового плану дорівнює його чистому збитку.

Підприємство є одержувачем бюджетних коштів в межах затверджених бюджетних асигнувань.

Утримання підприємства і оплата праці здійснюється за рахунок бюджетних коштів, а також коштів, отримання яких передбачено діючим законодавством України.

2.2. Оцінка нормативно-правового регулювання фінансового контролю фінансування закладів охорони здоров'я

Згідно зі ст. 49 Конституції України, кожен має право на охорону здоров'я, медичну допомогу та медичне страхування. Охорона здоров'я забезпечується державним фінансуванням відповідних соціально-економічних, медико-санітарних і оздоровчо-профілактичних програм. Держава створює умови для ефективного та доступного для всіх громадян медичного обслуговування. У державних і комунальних закладах охорони здоров'я медична допомога надається безоплатно.

Національне законодавство спрямоване на надання населенню України якісної медичної допомоги. Крім того, воно вимагає від системи охорони здоров'я надавати населенню відповідну інформацію про основні аспекти своєї діяльності, а також проводити відповідні освітні заходи[46].

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств варто відносити: Закони України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, “Про державну контрольно-ревізійну службу”, “Про аудиторську діяльність”, “Про державну податкову службу України”; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи, роз'яснення міністерств та відомств; Кодекси України (Податковий, Бюджетний, Господарський, Цивільний, про адміністративні правопорушення, законів про працю тощо). Оцінку нормативно-правового регулювання з питань фінансування охорони здоров'я продемонстровано в таблицях 2.3, 2.4 та 2.5:

Таблиця 2.3

**Оцінка впливу законів України на регулювання з питань
фінансування охорони здоров'я**

Назва Закону	Короткий зміст	Вплив на галузь
ЗАКОН УКРАЇНИ Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення 2168-VIII, чинний, від 19.10.2017	Цей Закон визначає державні фінансові гарантії надання необхідних пацієнтам послуг з медичного обслуговування (медичних послуг) та лікарських засобів належної якості за рахунок коштів Державного бюджету України за програмою медичних гарантій.	Відповідно до цього Закону держава гарантує повну оплату згідно з тарифом за рахунок коштів Державного бюджету України надання громадянам необхідних їм медичних послуг та лікарських засобів, що передбачені програмою медичних гарантій.
ЗАКОН УКРАЇНИ Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо удосконалення законодавства з питань діяльності закладів охорони здоров'я 2002-VIII, від 06.04.2017	Внесення змін до Господарського кодексу та Основ законодавства України про охорону здоров'я	Надає можливість реорганізації бюджетних закладів охорони здоров'я в казенні підприємства або некомерційні організації. Це на сам перед стосується КНП «Цент первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва, що набуло статусу некомерційної організації у 2013 році.

Джерело: Розроблено автором на основі [13.14]

Згідно із Законом, органи місцевого самоврядування в межах своєї компетенції можуть фінансувати місцеві програми розвитку та підтримки комунальних закладів охорони здоров'я, зокрема щодо оновлення матеріально-технічної бази, капітального ремонту, реконструкції, підвищення оплати праці медичних працівників (програми «місцевих стимулів»), а також місцеві програми надання населенню медичних послуг, місцеві програми громадського здоров'я та інші програми в охороні здоров'я [34]. Постановою Кабінету Міністрів України від 25 квітня 2018 р. № 411 визначено питання, щодо електронної системи здоров'я, а саме порядок її функціонування, що є чи не найосновнішим фактором реалізації реформи медичної галузі.

Таблиця 2.4

Оцінка впливу постанов Кабінету Міністрів України на регулювання з питань фінансування охорони здоров'я

Назва постанови	Короткий зміст	Вплив на галузь
ПОСТАНОВА від 25 квітня 2018 р. № 411 Київ	Деякі питання електронної системи охорони здоров'я	Затверджуються: Порядок функціонування електронної системи охорони здоров'я; Порядок опублікування відомостей з електронної системи охорони здоров'я Національною службою здоров'я.
ПОСТАНОВА від 25 квітня 2018 р. № 410 Київ	Деякі питання щодо договорів про медичне обслуговування населення за програмою медичних гарантій	Затверджуються: Порядок укладення, зміни та припинення договору про медичне обслуговування населення за програмою медичних гарантій; Типова форму договору про медичне обслуговування населення за програмою медичних гарантій.
ПОСТАНОВА від 18 грудня 2018 р. № 1117 Київ	Деякі питання реалізації державних гарантій медичного обслуговування населення за програмою медичних гарантій для первинної медичної допомоги на 2019 рік	Затверджується Порядок реалізації державних гарантій медичного обслуговування населення за програмою медичних гарантій для первинної медичної допомоги.
ПОСТАНОВА від 28 березня 2018 р. № 283 Київ	Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для надання первинної медичної допомоги населенню	Затверджується Порядок використання коштів, передбачених у державному бюджеті для надання первинної медичної допомоги населенню

Джерело: Розроблено автором на основі [39-46]

Відповідно до даної постанови, функціональні можливості електронної системи охорони здоров'я, визначені в Порядку функціонування електронної системи охорони здоров'я, впроваджуються поступово, відповідно до етапів реалізації державних фінансових гарантій медичного обслуговування населення згідно із Законом України “Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення”. Тому, дуже важливо, щоб всі медичні заклади, які реалізують програму державних фінансових гарантій медичного обслуговування населення були підключені до Електронної системи охорони здоров'я. Крім того, тільки ті заклади, які підключились до даної системи і правильно ввели інформацію про надавачів медичних послуг, місця надання ПМД та декларації з пацієнтами зможуть отримувати фінансування від НСЗУ за новою моделлю фінансування медичних закладів[12].

Необхідність реєстрації полягає в системі фінансування діючих медичних закладів, тим самим надаючи інформацію для державного контролю фінансування медичних послуг, а також контролю за використанням бюджетних коштів закладами.

Таблиця 2.5

Оцінка впливу наказів Міністерства охорони здоров'я України на регулювання з питань фінансування охорони здоров'я

Назва наказу	Короткий зміст	Вплив на галузь
НАКАЗ 19.03.2018 № 503	Про затвердження Порядку вибору лікаря, який надає первинну медичну допомогу, та форми декларації про вибір лікаря, який надає первинну медичну допомогу	1. Затверджуються 1) Порядок вибору лікаря, який надає первинну медичну допомогу; 2) форма декларації про вибір лікаря, який надає первинну медичну допомогу.
НАКАЗ 19.03.2018 № 504	Про затвердження Порядку надання первинної медичної допомоги	Затверджується Порядок надання первинної медичної допомоги
НАКАЗ 26.01.2018 N 148	Про затвердження Примірного таблиця матеріально-технічного оснащення закладів охорони здоров'я та фізичних осіб – підприємців, які надають первинну медичну допомогу	Затверджується Примірний таблиць матеріально-технічного оснащення закладів охорони здоров'я та фізичних осіб

Джерело: Розроблено автором на основі [23-25]

Наказом Міністерства охорони здоров'я України від 19.03.2018 № 503 затверджено порядок вибору лікаря, який надає первинну медичну допомогу, що означає, з моменту введення його у дію, обов'язкове заключення громадянами декларацій з лікарем закладу охорони здоров'я. Цей наказ є одним з найважливіших факторів нової системи фінансування медичних закладів, оскільки від тепер заклади отримують фінансування на кожен заключену декларацію з лікарем та за фінансовим планом розподілу бюджетних коштів[23].

Як неприбуткова установа, КНП «Цент первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва звітується про використання бюджетних коштів Департаменту комунальної власності м. Києва у вигляді річної та поквартальної фінансової звітності.

Фінансова звітність комунальних підприємств не обмежується складанням обов'язкових стандартних форм, установлених П(С)БО.

Невід'ємною частиною фінансової звітності є примітки до звітів. В них розкривається інформація, яка безпосередньо не наведена в звітах. Практика свідчить, що підприємства комунальної власності практично не мають досвіду складання Приміток або він є зовсім незначним. Необхідність складання Приміток впливає безпосередньо з дотримання принципів бухгалтерського обліку і звітності таких, як: принцип повного висвітлення і принцип послідовності[31].

2.3. Облікове забезпечення фінансового контролю використання бюджетних коштів закладами охорони здоров'я

Облікове забезпечення визначено як складова частина інформаційного забезпечення, що є ширшим за поняття облікової інформації, і являє процес підготовки та формування облікової інформації, забезпечення кількості та якості інформаційного масиву даних у системі бухгалтерського обліку.

В основу облікового забезпечення оцінки фінансової стійкості повинні бути покладені принципи багатоцільового бухгалтерського обліку, який сприятиме зниженню інформаційного ризику для користувачів та зможе

забезпечити достовірне відображення інформації про окремі параметри господарської діяльності в ретроспективному та перспективному розрізах.

Основним джерелом інформації фінансового стану підприємства виступають форми фінансової звітності (табл.2.6.).

Облікове забезпечення державного фінансового контролю державних комерційних підприємств має охоплювати два аспекти:

- дотримання вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", а також чинних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених Міністерством фінансів;
- дотримання положень облікової політики, розробленої на підприємстві та затвердженої наказом керівника.

Таблиця 2.6

Інформаційні джерела інформації про фінансовий стан підприємства

Форми фінансової звітності	Інформаційні дані
Звіт про фінансовий стан (Баланс) (ф. № 1)	Економічні ресурси, що контролюються підприємством, і джерела їх формування
Звіт про фінансові результати (ф. № 2)	Доходи, витрати, фінансові результати діяльності
Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3)	Грошові кошти (акумулювання і рух)
Звіт про власний капітал (ф. № 4)	Величина та зміни у складі власного капіталу протягом звітного періоду
Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5)	Облікова політика, інформація, що вимагає уточнення відповідно до вимог П(С)БО, деталізація статей звітності з метою забезпечення її зрозумілості
Додаток до приміток до річної фінансової звітності "Інформація за сегментами" (ф.№6)	Показники пріоритетних звітних сегментів, за допоміжними звітними сегментами, за допоміжними звітними географічними сегментами

Джерело: Розроблено автором на основі: [14]

Така методика здійснення контролю за веденням бухгалтерського обліку і складанням фінансової звітності суб'єктів господарської діяльності відповідно до національних стандартів має бути доопрацьована у напрямку розроблення процедури перевірки дотримання вимог Закону та стандартів бухгалтерського обліку, а також створення окремого розділу, присвяченого аналізу облікової політики підприємства, контролю її дотримання. В існуючому варіанті, як

значалося вище, вона не містить жодних рекомендацій чи вказівок з цього приводу.

Принципи підготовки фінансової звітності повинні застосовуватися тільки разом, а не вибірково. Загальні вимоги до складу Приміток викладені в п. 25 П(С)БО 1. Примітки мають розкривати: облікову політику підприємства, інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями (стандартами) та таку, яка містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості і доречності[25].

Постановою КМУ від 28 лютого 2000 року № 419 затверджено Порядок подання фінансової звітності з урахуванням змін, що відбулися та доповнень. Річна фінансова звітність подається підприємствами не пізніше 20 лютого наступного за звітним року.

Квартальна фінансова звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року у складі двох форм Балансу, Звіту про фінансові результати і подається не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом[15].

При поданні фінансової звітності слід керуватися:

Порядком подання фінансової звітності, затвердженого постановою КМУ від 28.02.2000 р. № 419;

Н(П)СБО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”.

А також не забувати про періоди звітування. Так:

—для квартальної звітності, строк подання встановлено - не пізніше 25-го числа місяця, наступного за звітним кварталом;

—для річної звітності - не пізніше 28-го лютого наступного за звітним року.

Підставою для складання фінзвітності є бухгалтерський облік, який у КНП ведеться за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим

Поняття "облікова політика" є ключовим у системі міжнародних стандартів фінансової звітності, що обумовлено самою ідеєю стандартизації обліку та звітності.

Обліковою політикою підприємства визначено ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на підприємстві забезпечується шляхом створення фінансово-бухгалтерського відділу, очолюваного головним бухгалтером[19].

На відміну від бюджетних установ, планування діяльності яких відбувається відповідно до норм бюджетного законодавства, планування діяльності заклади охорони здоров'я, що є комунальними некомерційними організаціями відбувається відповідно до норм господарського законодавства України. Зразок фінансової звітності наведено у дод. А.

Зокрема, особливості господарської діяльності КНП визначаються відповідно до вимог, встановлених Господарським кодексом України щодо діяльності державних комерційних або казенних підприємств, а також інших вимог, передбачених законом [16].

Однією з особливостей господарської діяльності державних підприємств є їх обов'язок складати і виконувати річний та з поквартальною розбивкою фінансовий план на кожен наступний рік.

Фінансовий план є основним плановим документом, відповідно до якого підприємство отримує доходи і здійснює видатки, визначає обсяг та спрямування коштів для виконання своїх функцій протягом року відповідно до установчих документів. Такі плани зобов'язані розробляти і державні комерційні підприємства і державні некомерційні (казенні) підприємства, зокрема КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва [16].

Основними завданнями КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва є організація надання населенню первинної медичної допомоги та реалізація права громадян вільного вибору лікаря, розвиток структури підрозділів Центру ПМСД.

Формування фінансового плану на 2019 рік (Дод. Б) здійснено на підставі прогнозованих сум оплати за надання медичних послуг згідно з Договором про медичне обслуговування населення за програмою медичних гарантій Національної служби здоров'я України, граничного обсягу видатків загального фонду на 2019 рік на оплату комунальних послуг та енергоносіїв, доведеного Департаментом охорони здоров'я виконавчого органу Київради (КМДА) та прогнозованих надходжень від оренди майна[8].

Управління господарською діяльністю у комунальному секторі економіки здійснюється територіальними громадами та органами місцевого самоврядування щодо суб'єктів господарювання, які належать до комунального сектора економіки. Комунальні некомерційні підприємства є суб'єктами комунального сектора економіки, як зазначено у статті 24 Господарського кодексу України.

Тому відповідна територіальна громада, як власник таких підприємств, має розробити свій локальний нормативний акт, в якому будуть врегульовані питання форми, строків та порядку розробки та затвердження фінпланів, контролю за їх виконанням комунальними некомерційними підприємствами цієї громади.

Як правило проект фінансового плану КНП подає на ознайомлення та погодження уповноваженому органу. Це робиться для того, аби рада або орган управління внесли до нього зауваження і пропозиції, а в подальшому здійснювала контроль за його виконанням. У фінансовому плані відображаються очікувані фінансові результати КНП на наступний рік.

Перевірка виконання фінансового плану та використання бюджетних коштів є чи не основною задачею проведення державного фінансового контролю установи, на основі чого відбувається перерахунок коштів, що будуть надані установі на наступний період, якщо не буде виявлено ознак зловживань чи шахрайства [8].

Згідно фінансового плану на 2019 рік КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва:

– Загальна сума доходу від реалізації продукції на 2019 рік планується у розмірі 31736,8 тис.грн. та складається із надходження з міського бюджету для покриття витрат на оплату енергоносіїв в сумі 1000,2 тис.грн.

– Матеріальні витрати на надання первинної медико-санітарної допомоги населенню визначені складають 1171,1 тис.грн., з яких 800,00 тис.грн. планується спрямувати на придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів для забезпечення амбулаторного прийому хворих, забезпечення санітарно-гігієнічних норм в закладі; на придбання матеріалів та інвентарю для забезпечення роботи закладу у звітному періоді планується спрямувати 371,0 тис.грн., а саме: канцелярських товарів та паперу – 31,4 тис.грн., бланки медичні – 60,0 тис.грн., матеріали для господарської діяльності та благоустрою – 166,6 тис.грн., будівельні матеріали та сантехнічні вироби – 101,0 тис.грн., миючі засоби - 12,0 тис.грн. Зменшення матеріальних витрат є наслідком оптимізації витрат та економного витрачання коштів.

– Витрати на оплату праці на 2019 рік складають 20561,2 тис.грн. Збільшення витрат на оплату праці є наслідком запланованого збільшення мінімальної заробітної плати та збільшенням тарифних ставок з 01.01.2019 року.

Висновки до розділу 2

У другому розділі розглянуто інформаційно-правове забезпечення державного фінансового контролю фінансування закладів охорони здоров'я.

У підрозділі 2.1 проведено організаційно-економічну характеристику КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м. Києва.

У другому підрозділі проведено оцінку нормативно-правового регулювання фінансового контролю фінансування закладів охорони здоров'я.

У третьому підрозділі проаналізовано облікове забезпечення фінансового контролю використання бюджетних коштів закладами охорони здоров'я.

РОЗДІЛ 3.

ПЕРСПЕКТИВИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

3.1. Шляхи вдосконалення фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я

Контроль проявляється як функція системи управління суспільними процесами. Це стосується в основному соціального управління.

Контроль як функція соціального управління — це система спостереження і перевірки процесу функціонування відповідного об'єкта з метою встановлення відхилення його від заданих параметрів. Наприклад, кошторис лікарняно-профілактичної установи.

Соціальне управління і контроль — явища, тісно пов'язані одне з одним. Як відносно самостійні вони взаємодіючи, утворюють стійку систему.

В процесі соціального управління контроль є зв'язуючим елементом між управлінськими циклами. Процес управління складеться з таких функціонально — логічних стадій: управлінського рішення; контролю і перевірки виконання; оцінки результатів. Отже, контроль є необхідною самостійною функцією управління у закладах охорони здоров'я.

Вивчаючи сучасні тенденції здійснення державного фінансового контролю на державному та місцевому рівнях було визначено, що у системі державного фінансового контролю ці вимоги дуже часто недотримуються та ігноруються, призводячи до недоліків цієї системи.

Суттєвим недоліком функціонування державного фінансового контролю, на нашу думку, є відсутність законодавчого акту (Закону України) про державний фінансовий контроль (систему державного фінансового контролю), яким би було визначено:

- сутність державного фінансового контролю, його мету, завдання та функції;
- предмет та об'єкти державного фінансового контролю;
- принципи та вимоги до проведення державного фінансового контролю;

- види державного фінансового контролю, методи та форми його проведення;
- суб'єктів державного фінансового контролю, їх функції, завдання, розмежування повноважень і відповідальності між ними, а також чітко розмежовано та закріплено контрольні заходи за Рахунковою палатою України та Державною фінансовою інспекцією України;
 - порядок взаємодії суб'єктів контролю між собою та правоохоронними органами, органами влади та управління;
 - функції фінансових органів та органів Державної казначейської служби відповідних рівнів бюджету щодо здійснення попереднього та поточного контролю на стадіях формування кошторисів доходів і видатків бюджетних установ та їх використання[33].

Підвищення ефективності сфери обслуговування населення в умовах ринкової економіки, удосконалення розподілу, обміну і споживання неможливі без повного контролю використання товарно-грошових відносин відповідно до їх нового змісту.

Слід посилити фінансовий контроль за кількістю і якістю роботи, застосовувати весь арсенал економічних важелів і стимулів.

Ринкові відносини ґрунтуються на розширенні прав суб'єктів господарювання, роздержавленні власності та існуванні різних її форм, демократизації управління у використанні економічних важелів та стимулів, спрямованих на підвищення ефективності праці та її оцінку за кінцевим результатом.

У зв'язку з цим демократичний напрям розвитку контролю господарської діяльності установ охорони здоров'я, полягає у застосуванні економічних важелів[38].

В результаті проведеного дослідження, можна стверджувати, що, незважаючи, на всі зміни у сфері державного контролю, він все ще потребує значного удосконалення.

Для покращення системи державного фінансового контролю, підвищення рівня ефективності його здійснення необхідно забезпечити такі фактори, як: розробку єдиних концептуальних засад організації державного фінансового контролю, стандартизацію форм і методів контрольної діяльності, прийняття стандартів здійснення державного фінансового контролю для створення дієвого механізму протидії правопорушенням і зловживанням у сфері використання бюджетних коштів, державного та комунального майна, оптимізацію організаційної структури, уточнення і розмежування функцій органів державного фінансового контролю[12].

Важливими також будуть такі фактори як:

- дотримання міжнародних принципів фінансового контролю на державному та регіональному рівнях, адаптація системи державного фінансового контролю до європейських вимог;
- впровадження превентивних форм державного фінансового контролю в роботу контролюючих суб'єктів;
- удосконалення кадрового забезпечення системи державного фінансового контролю (підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації кадрів відповідно до нових кваліфікаційних вимог та методик);

Покращення матеріально-технічного, наукового та інформаційно-аналітичного забезпечення дозволить вивести функціонування системи державного фінансового контролю на новий рівень порівняно з минулим досвідом.

Також необхідною є організація роботи внутрішнього аудиту в установах та організаціях, в органах місцевої виконавчої влади, посилення відповідальності керівників на всіх рівнях управління та чітко встановити її межі в законодавстві та створення єдиної автоматизованої інформаційно-аналітичної бази у сфері державного фінансового контролю з можливістю використання її і на місцевому рівні.

Важливою вимогою до побудови сучасної системи державного фінансового контролю на всіх рівнях господарювання є здійснення контролю на

основі забезпечення чіткої взаємодії і координації зусиль всіх учасників фінансово-бюджетних відносин для вирішення завдань державного фінансового контролю[17].

Необхідно у контексті реформи системи державного управління, що започаткована в Україні, взагалі змінити підходи щодо поняття “контроль” і наблизити його до європейських тлумачень. Система контролю повинна бути спрямована на виправлення порушень та недопущення їх в подальшому. Система фінансового контролю на місцеву рівні повинна мати постійний характер.

Побудувати ефективну систему фінансового контролю в Україні, яка б забезпечувала стабільний стан фінансово-бюджетної дисципліни в регіонах можливо лише при наявності ефективно функціонуючої системи внутрішнього контролю в органах місцевої влади на всіх рівнях (області, міста, села тощо), тобто системи муніципального фінансового контролю.

З цією метою необхідно розробити та схвалити на законодавчому рівні оновлену сучасну модель системи фінансового контролю в Україні.

Загальними рисами найоптимальнішої моделі системи фінансового контролю на місцевому рівні, тобто муніципального фінансового контролю, в Україні можуть бути :

1) зовнішній незалежний фінансовий контроль, у частині загального незалежного контролю за надходженнями до бюджетів усіх рівнів та витрачанням бюджетних коштів, у тому числі й місцевих бюджетів та трансфертів повинен здійснюватися Рахунковою палатою, а також її регіональними представництвами;

2) внутрішній фінансовий контроль, у частині контролю за своєчасним та в повному обсязі надходженням податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів усіх рівнів - Міністерством фінансів, зокрема Державною податковою адміністрацією, Митною службою України у складі міністерства, а також іншими уповноваженими органами влади;

3) внутрішній фінансовий контроль, у частині контролю за витрачанням коштів місцевих бюджетів та трансфертів з місцевих бюджетів, внутрішні

служби контролю та аудиту у складі місцевих органів влади (муніципальні органи контролю) і аудитори у бюджетних установах; у частині контролю за використанням трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам - уповноважені представники (державні аудитори) Міністерства фінансів [26].

Окремі заходи щодо збільшення кількості перевірок на місцевому рівні контролюючими органами не призведуть до суттєвого покращення фінансово-бюджетної дисципліни.

У зв'язку з цим, необхідно концептуально визначитися щодо моделі муніципального фінансового контролю та етапів її впровадження, окреслити коло законодавчих та нормативних актів, що забезпечуватимуть правову базу, та здійснити фінансово-економічні розрахунки такої моделі.

Сучасна система державного фінансового контролю повинна бути побудована таким чином, щоб можна було швидко й ефективно налаштуватися на вирішення нових завдань та викликів.

Таким чином, тільки комплексна реалізація зазначених вище заходів забезпечить найкращий ефект від їх запровадження.

3.2. Особливості проведення державного фінансового контролю КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» та перспективи його вдосконалення

З метою реалізації бюджетної програми головні розпорядники бюджетних коштів, в тому числі місцеві ради, розробляють проекти порядків використання коштів бюджету, в яких можуть бути передбачатись критерії залучення одержувачів бюджетних коштів до виконання бюджетної програми.

Варто зазначити, що головні розпорядники бюджетних коштів визначають мережу одержувачів бюджетних коштів з урахуванням вимог щодо формування єдиного реєстру одержувачів бюджетних коштів [16].

Тобто, підприємство для підтвердження статусу одержувача бюджетних коштів має бути внесено в єдиний реєстр одержувачів бюджетних коштів. Будучи одержувачем бюджетних коштів, використовує надані йому головним

розпорядником бюджетні кошти на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі цього розпорядника бюджетних коштів.

Тобто, у разі фінансування медичної допомоги за рахунок місцевого бюджету, місцева рада, або інший, уповноважений нею орган, як головний розпорядник бюджетних коштів у своєму кошторисі передбачає суму витрат на закупівлю медичних послуг, яку виділила за бюджетною програмою ця місцева рада.

Такі кошти за планом використання бюджетних коштів передаються підприємству на безповоротній основі. Витрачати зазначені кошти підприємство має лише за цільовим призначенням, спрямовуючи свої зусилля на досягнення результативних показників відповідної бюджетної програми, визначених у програмі та паспорті [6].

Питання проведення державного фінансового контролю Державною аудиторською службою України необхідно розглядати із врахуванням статусу закладу охорони здоров'я-комунального некомерційного підприємства як одержувача бюджетних коштів.

Від цього залежить обсяг повноважень ДАСУ і, як наслідок, обсяг підстав для проведення різного роду перевірок. Відповідно до норм законодавства, ДАСУ реалізує державний фінансовий контроль через здійснення:

- державного фінансового аудиту, який полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю (іншими словами, перевіряється, чи відповідають прийняті управлінські рішення досягненню мети
- контролю за дотриманням законодавства у сфері закупівель, який необхідно поділити на дві частини:

1) проведення моніторингу закупівель, який здійснюється за місцезнаходженням ДАСУ, і здійснюється протягом проведення процедури закупівлі, укладання договору про закупівлю та його виконання.

2) проведення перевірки закупівель у замовників, яка полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання замовником законодавства про закупівлі, і проводиться за місцезнаходженням юридичної особи, що перевіряється, чи за місцем розташування об'єкта права власності, щодо якого проводиться перевірка [48].

Особливості подання статистичної звітності відповідно до організаційно правової форми закладу охорони здоров'я не передбачені.

Звітність подається відповідно за територіальним принципом до центрів медичної статистики, незалежно від підпорядкування та форми власності. Строки подання статистичної звітності визначаються наказами Міністерства охорони здоров'я України, які затверджують відповідні статистичні форми[51]..

Органи управління в сфері охорони здоров'я (відповідні департаменти або управління охорони здоров'я) щорічно своїми наказами встановлюють строки подачі статистичної звітності.

Статистична звітність подається відповідно до виду надання медичної допомоги. Подача статистичної звітності здійснюється безпосередньо до центру статистики, або шляхом поштового повідомлення [48].

Головною метою державного контролю є виявлення уразливих місць в організації господарської діяльності суб'єкта, який підлягає контролю, впливу цих недоліків на досягнення статутних цілей та надання необхідних рекомендацій щодо підвищення ефективності його управління, усунення та запобігання наявних недоліків, помилок та порушень, а також вдосконалення його діяльності в цілому.

Процес проведення перевірки КНП «ЦПМСД №3», як суб'єкта господарювання відбувається в декілька етапів:

- Планування перевірки – за результатами оцінки зібраної інформації керівник групи складає план перевірки, який затверджується керівником контролюючого органу;
- Підготовка програми проведення перевірки – за результатами дослідження системи внутрішнього контролю надається позитивна, умовно позитивна або негативна оцінка та визначається, чи забезпечує система внутрішнього контролю самостійне виявлення і виправлення суб'єктом господарювання можливих ризиків;
- Перевірка факторів ризику – аналізується фактична наявність і стан активів, дані фінансових і бізнес-планів, бухгалтерських документів, статистичної та фінансової звітності, договорів, розпорядчих та інших документів об'єкта аудиту, пов'язаних із плануванням і впровадженням фінансово-господарської діяльності, ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності та організацією внутрішнього контролю;
- Звітування про результати перевірки – за результатами проведеного аудиту складають аудиторський звіт, обов'язковими розділами якого є висновки про дотримання вимог законодавства і забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту та обґрунтовані рекомендації щодо її вдосконалення[4].

Для спрощення процедури зовнішнього контролю а також зміцнення фінансового положення підприємства та уникнення значних помилок, доцільним буде розглянути введення системи внутрішнього державного аудиту.

Внутрішній аудит є основною формою контролю, за якого проводиться функціонально незалежна оцінка діяльності органів державного та комунального секторів з метою надання рекомендацій і консультацій, спрямованих на вдосконалення діяльності цих органів, підвищення ефективності управління економічними процесами.

Суть внутрішнього аудиту полягає у перевірочній та консультаційній діяльності, яку проводить певний підрозділ. Цим підрозділом може виступати

служба внутрішнього аудиту всередині організації чи функціонально незалежного органу.

Керівник цієї служби знаходиться під контролем адміністрації, яка забезпечує незалежність дій аудитора, доступ його до будь-якої економічної інформації й відповідні заходи для виконання його рекомендацій.

Для досягнення економічної і соціальної ефективності в системі управління державними неприбутковими підприємствами, такими як КНП «ЦПМСД №3», збільшення відповідальності державних органів влади за виконання своїх повноважень необхідно створити належні умови розробки і введення єдиної концепції розвитку системи контролю державних фінансів з чітким розмежування внутрішнього і зовнішнього державного аудиту, що відкриє можливості для проведення швидких і якісних трансформацій.

Отже, для більш ефективного державного аудиту комунальних неприбуткових підприємств в майбутньому необхідно проводити реформи у даній сфері, які поєднували б такі дві складові: як внутрішній, так і зовнішній аудит, що потребує наступних дій:

- розробки єдиної концепції, інформаційної бази і нормативно-правового забезпечення функціонування органів внутрішнього і зовнішнього державного аудиту;
- підготовка стандартів і методичної бази внутрішнього і зовнішнього державного аудиту;
- реформування організаційної структури, відповідних змін розподілу функцій і сфер діяльності органів та підрозділів, що проводитимуть внутрішні і зовнішні державні перевірки.

Висновки до розділу 3

У третьому розділі розглянуто перспективи та шляхи вдосконалення державного контролю фінансування закладів охорони здоров'я

У підрозділі 3.1 розглянуто шляхи вдосконалення фінансового контролю діяльності закладів охорони здоров'я, зокрема проведено оцінку проблем та запропоновано шляхи покращення системи державного фінансового контролю.

У підрозділі 3.2 розглянуті особливості проведення державного фінансового контролю фінансування КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» та перспективи його вдосконалення.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На основі вищезазначеного можна зробити наступні висновки. Сучасний етап розвитку охорони здоров'я України характеризується багатоукладністю системи та переходом до ринкових механізмів управління. Впровадження програмно-цільового методу у бюджетний процес вимагає розвитку механізмів фінансового планування в охороні здоров'я, зокрема на мікрорівні.

Фінансовий план – це баланс доходів і витрат коштів, він забезпечує поєднання матеріальних, трудових і грошових ресурсів. Розрізняють три види фінансового планування: стратегічне, поточне та оперативне.

Основними проблемами для ефективного функціонування охорони здоров'я і діяльності її закладів є:

- постатейне кошторисне фінансування медичних закладів не створює стимулів до пошуку шляхів підвищення ефективності використання наявних ресурсів;

- фінансування медичних закладів, що знаходяться у державній власності, передбачає, згідно з Бюджетним кодексом, спрямування коштів на їх утримання, а не покриття витрат відповідно до обсягів виконаної роботи;

- розподіл коштів для кожного закладу охорони здоров'я здійснюється відповідно до застарілих підходів – залежно від потужності;

- дефіцит фінансування не дозволяє забезпечувати своєчасне оновлення морально і фізично застарілого обладнання;

- система фінансового і статистичного обліку та звітності охорони здоров'я не дозволяє одержати інформацію, необхідну для ефективного планування і розподілу ресурсів.

Вирішення перерахованих проблем в фінансовій діяльності державних закладів охорони здоров'я можливе за допомогою модернізації фінансового планування і, насамперед, стратегічного планування, що дає змогу закладу:

- ефективно використовувати фінансові ресурси;

- перехід від постатейного фінансування до системи надання коштів за кожною надану пацієнтами послугу

- здійснювати розвиток матеріальної бази закладу за рахунок виявлених вільних фінансових ресурсів від позабюджетної діяльності;
- поступове впровадження медичного страхування

При науково обґрунтованому фінансовому плануванні існує стійка позитивна кореляція між плановими й досягнутими результатами.

У результаті реалізації визначених завдань усіх етапів планування в охороні здоров'я у кінцевому підсумку можна обґрунтувати планові обсяги медичної допомоги в рамках територіальної програми державних гарантій; визначити обсяги й фінансові нормативи надання медичної допомоги, а також основні показники діяльності медичних закладів; сформулювати програму модернізації охорони здоров'я.

Незважаючи на численні нормативно-правові акти, прийняті для реалізації намічених заходів, ситуація з надання медичних послуг населенню суттєво не покращилася. У зв'язку з цим доцільно розглянути підходи до організації управління фінансовими ресурсами медичних закладів, які застосовують у світовій практиці та котрі можуть бути використані в Україні.

Наведені заходи можна використовувати й одночасно, однак через ряд соціально-політичних та макроекономічних причин їх застосування не завжди можливе. Наприклад, унаслідок використання першої рекомендації в умовах обмежених бюджетних ресурсів погіршиться фінансування інших бюджетних програм, що також мають важливе суспільне значення. Крім того, за низького рівня розвитку економіки держава не завжди готова збільшувати асигнування на охорону здоров'я у більшому розмірі, ніж це дозволяють її фінансові можливості. Збільшення обсягів фінансування медичного сектору можна досягти і шляхом запровадження нових податків, що дасть змогу уникнути недофінансування інших статей видатків бюджету.

В умовах реформування медичної галузі, найраціональнішим рішенням буде поступова підготовка, а надалі і введення в Україні обов'язкового медичного страхування, яке зважаючи на міжнародний досвід, сприяє так як загальному стану здоров'я населення, так і економічному становищу держави.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Health Authorities [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bit.ly/2cj10MW>; National Institute for Clinical Excellence [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.nice.org.uk/>.
2. Аналітична довідка про хід виконання плану заходів щодо реалізації Стратегії розвитку системи управління державними фінансами (за II квартал 2016 р.). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
3. Безруков В.В., Войтенко В.П., Ахаладзе Н.Г., Писарук А.В., Кошель Н.М. Реформирование медицины. Украина в мировом и европейском контексте, 2017 — 127 с.
4. Глухова В.І Джерела фінансового забезпечення системи охорони здоров'я в Україні/ В.І. Глухова, М. О. Булах// Гроші, фінанси і кредит - № 10 – 2016. – ст. 760-764
5. Гомон Д. О. Проблеми фінансування сфери охорони здоров'я в Україні/ О.Д. Гомон// Південноукраїнський правовий часопис - №3(40) – 2014. – ст. 124-126
6. Гончарук С.М.. Сучасний стан і проблеми фінансування установ охорони здоров'я в Україні/Гончарук С.М., Приймак С.В., Даниляк Л.А.//Бізнес інформ. - №1. – 2016. – с.190-194
7. Городянська Л. Державний фінансовий аудит та аудит ефективності в системі державного фінансового контролю / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – №10. – С. 35-44.
8. Господарський кодекс України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
9. Гуцаленко Л.В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності економіки: теорія і практика: Наукова доповідь. – К.: Інститут аграрної економіки, 2018. – 90 с.
10. Данилишин Б.М. Децентралізація управління в Україні: з чого почати? / Б.М.Данилишин // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kontrakty.ua>

11. Децентралізація в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://decentralization.gov.ua>
12. Дорошенко О.О., Шевченко М.В. Аналіз міжнародного досвіду фінансування вторинної медичної допомоги // Економіка і право охорони здоров'я. – 2017. – № 1 (5).
13. Європейський інформаційно-дослідницький центр [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://euinfocenter.rada.gov.ua/>.
14. Жук В.М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором
15. Закон України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо удосконалення законодавства з питань діяльності закладів охорони здоров'я";
16. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні № 2545-VIII від 18.09.2018, ВВР, 2018, № 44, ст.354}
17. Закон України Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення // Відомості Верховної Ради України. – 2018. – № 5. Ст. 31: zakon.rada.gov.ua/go/2168-19.
18. Кірейцев Г.Г. Регулювання розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України: наукова доповідь на Міжнар. наук-практ. конф. Подільського держ. аграрнотехніч. унту 24-25 вересня 2009 р / Г.Г. Кірейцев. – Кам'янець-Подільський, 2009. – 32 с.
19. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
20. Концепція реформи фінансування системи охорони здоров'я, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2016 р. № 1013-р;
21. Концепція розвитку охорони здоров'я населення України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.moz.gov.ua/docs/docs_u.php?d=0&n=12
22. М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2009. – 260 с.

- 23.Маренич Т. Сутність бухгалтерського обліку як системи економічного регулювання /Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 2. – С. 21-26.
- 24.Методичні рекомендації щодо планування видатків та використання бюджетних коштів для надання медичної допомоги закладами охорони здоров'я. – К., 2011. – 29 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.moz.gov.ua/docfiles/Metod_budget.pdf
- 25.Н.І. Петренко, О.В. Філозоф // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Вип. 1 (16) / Відпов. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С. 219-228.
- 26.Наказ Міністерства охорони здоров'я України від 19.03.2018 № 503 "Про затвердження Порядку вибору лікаря, який надає первинну медичну допомогу, та форми декларації про вибір лікаря, який надає первинну медичну допомогу";
- 27.Наказ Міністерства охорони здоров'я України від 19.03.2018 № 504 "Про затвердження Порядку надання первинної медичної допомоги";
- 28.Наказ Міністерства охорони здоров'я України від 26.01.2018 № 148 "Про затвердження Примірного табеля матеріально-технічного оснащення закладів охорони здоров'я та фізичних осіб – підприємців, які надають первинну медичну допомогу";
- 29.Національна стратегія реформування системи охорони здоров'я в Україні на період 2015-2020 років;
- 30.Офіційний сайт Всесвітньої організації здоров'я [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://apps.who.int>
- 31.Офіційний сайт Державної служби статистики України - <http://www.ukrstat.gov.ua/>
32. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua> 1158 «Молодий вчений» • № 11 (51) • листопад, 2017 р.

33. Офіційний сайт Міністерства охорони здоров'я [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://www.moz.gov.ua>
34. Офіційний сайт Національної служби здоров'я України (НСЗУ) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://nszu.gov.ua/>
35. Офіційний сайт Рахункової палати України. – Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/index>.
36. Офіційний сайт Українського незалежного центру політичних досліджень [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.international-alert.org/sites/default/files/Ukraine_Decentralisation_UK_2017.pdf
37. Пантелеєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: моногр. / Пантелеєв В.П.; Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: ДП“Інформ.-аналіт. агенство”, 2008. – 491 с.
38. Пархоменко В. Розвиток бухгалтерського обліку: від реформування до адаптації та застосування / В.Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 8-9. – С. 3-21.
39. Пащенко В.М. Підприємницька діяльність та управління фінансами в охороні здоров'я [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://med.univer.kharkov.ua/science/vestnik/>
40. Петренко Н.І. Правова основа організації внутрішнього аудиту в Україні /
41. Пилипів Н.І. Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах: моногр. / Н.І.Пилипів. – Івано-Франківськ: ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.
42. Піхоцький, В.Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: монографія [Текст] / В.Ф. Піхоцький. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2014. – 336 с.
43. Постанова Кабінету Міністрів України "Деякі питання реалізації державних гарантій медичного обслуговування населення за програмою медичних гарантій для первинної медичної допомоги на 2019 рік” від 18 грудня 2018р. № 1117;

44. Постанова Кабінету Міністрів України від 25 березня 2016 р. № 246 "Про затвердження Порядку проведення конкурсу на зайняття посад державної служби".
45. Постанова Кабінету Міністрів України від 25 квітня 2018 р. № 410 "Деякі питання щодо договорів про медичне обслуговування населення за програмою медичних гарантій";
46. Постанова Кабінету Міністрів України від 25 квітня 2018 р. № 411 "Деякі питання електронної системи охорони здоров'я";
47. Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2017 р. № 1075 "Про затвердження Методики розрахунку вартості послуги з медичного обслуговування;"
48. Постанова Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2017 р. № 1101 «Про утворення Національної служби здоров'я України».
49. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 березня 2018 р. № 283 "Про затвердження Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для надання первинної медичної допомоги населенню";
50. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 березня 2018 р. № 391 "Про затвердження вимог до надавача послуг з медичного обслуговування населення, з яким головними розпорядниками бюджетних коштів укладаються договори про медичне обслуговування населення";
51. Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення : Закон України від 24 лютого 1994 року № 4004-XII (зі змінами [№ 2530-VIII від 06.09.2018](#) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/4004-12>.
52. Про лікарські засоби: Закон України від 04.04.1996 № 123/96-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/123/96-%D0%B2%D1%80>.
53. Про Рекомендації парламентських слухань на тему: «Про реформу охорони здоров'я в Україні» [Електронний ресурс] : Постанова Верховної Ради

України від 21.04.2016 № 1338-VIII. – Режим доступу :
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1338-19>

54. Проць Н.В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації /Н.В. Проць // Фінансовий простір. – 2016. – № 1. – С. 221–227.
- 55.Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: моногр. /сільськогосподарських підприємств: моногр. / Л.В. Гуцаленко. – К.: ННЦ ІАЕ, 2009. – 372 с.
56. Пушкарьова О.Ю. Державний фінансовий аудит суб'єктів господарювання як пріоритетний напрям діяльності органів Державної контрольно-ревізійної служби [Електронний ресурс] / О.Ю. Пушкарьова. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/dtr/ep/2009_7/files/EC709_33.pdf
- 57.Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzh
- 58.Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2016 р. № 1013-р Концепція реформи фінансування системи охорони здоров'я.: zakon.rada.gov.ua/go/1013-2016-p.
- 59.Системи охорони здоров'я: час змін —[Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://bit.ly/2qJdw1n>.
- 60.Сіташ Т. Медичне страхування та фінансове забезпечення охорони здоров'я: вітчизняний та зарубіжний досвід / Т. Сіташ // Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]. - 2014. - № 10. - С. 149-162. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv_2014_10_16
- 61.Стратегічне планування [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A1%>
- 62.Сук Л.К. Організація бухгалтерського обліку: підручник / Л.К. Сук, Л.П. Сук. – К.:Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624 с.
- 63.Товстопят, Л.М. Правове регулювання фінансового контролю в Україні: проблеми та перспективи вдосконалення [Текст] / Л.М. Товстопят, О.В. Хуткий // Порівняльно-аналітичне право. – 2013. –3(2). – С. 230 – 232.

64. Чугунов, І.Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку [Текст] /І.Я. Чугунов, В.М. Федосов // Фінанси України. – 2009. – №4. – С.3 –
65. Шевченко, Н.В. Механізм оцінки ефективності державного фінансового контролю в Україні: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.08 – гроші фінанси і кредит [Текст] /Н.В. Шевченко. – Суми, 2011. – 21 с.
66. Шевчук, О.А. Державний фінансовий контроль: питання теорії та практики: монографія [Текст] /О.А. Шевчук. – Університет банківської справи Національного банку України, 2013. – 431 с.
67. Шевчук, О.А. Правове забезпечення державного фінансового контролю [Текст] / О.А. Шевчук //Економіка розвитку. – 2013. – № 2 (66). – С.15 – 19.

ДОДАТКИ

Додаток 1

До Положення про порядок складання річного фінансового плану (в редакції розпорядження виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації) від 15.06.2010 №444 (зі змінами)

«ЗАТВЕРДЖЕНО»	«ПОГОДЖЕНО»	«ПОГОДЖЕНО»	«ПОГОДЖЕНО»
Наказ Департаменту комунальної власності м. Києва	Департамент охорони здоров'я виконавчого органу Київради (КМДА)	Святошинська районна в місті Києві державна адміністрація	Департамент фінансів виконавчого органу Київради (КМДА)
№ від « » 20 р.	« » 20 р.	В.О.Каретко « » 20 р.	« » 20 р.

«ПОГОДЖЕНО»

Департамент економіки та
інвестицій виконавчого органу
Київради (КМДА)

« » 20 р.

Проект	
Попередній	
Уточнений	X
Зміни	
зробити позначку "X"	

Фінансовий план підприємства на 2019 рік

Підприємство	КНП «Центр первинної медико-санітарної допомоги №3» Святошинського району м.Києва
Орган управління	Святошинська районна в місті Києві державна адміністрація
Галузь	Охорона здоров'я
Вид економ. діяльності	медична практика
Місцезнаходження	м.Київ, вул.Петра Курінного, 2,
Телефон	(044) 403-07-01
Керівник	Карамелєва Н.О.

Коди	
За ЕДРПОУ	26199418
За СПОДУ	
За ЗКНГ	
За КВЕД	86.21

одиниця виміру: тис. гривень

Показники	Код рядка	Плановий рік, усього	У тому числі за кварталами			
			I	II	III	IV
1	2	3	4	5	6	7
I. Фінансові результати						

Показники	Код рядка	Плановий рік, усього	У тому числі за кварталами			
			I	II	III	IV
1	2	3	4	5	6	7
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	31736,8	7624,5	7603,9	7931,5	8576,9
в т.ч. за рахунок бюджетних коштів	015	1000,2	476,5	98,4	68,6	356,7
Податок на додану вартість	020	—	—	—	—	—
Акцизний збір	030	—	—	—	—	—
Інші вирахування з доходу	040	—	—	—	—	—
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	050	31736,8	7624,5	7603,9	7931,5	8576,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	060	31354,3	7612,0	7512,2	7797,9	8432,2
у тому числі за економічними елементами:						
Матеріальні затрати	061	1171,0	449,3	113,3	158,2	450,2
Витрати на оплату праці	062	20561,2	4629,6	5226,6	5377,3	5327,7
Відрахування на соціальні заходи	063	4523,6	1018,4	1150,0	1183,0	1172,2
Амортизація	064	3390,6	847,6	847,7	847,7	847,6
Інші операційні витрати	065	1707,9	667,1	174,6	231,7	634,5
Валовий:						
прибуток	071	382,5	12,5	91,7	133,6	144,7
збиток	072	—	—	—	—	—
Інші операційні доходи	080	1034,0	384,7	167,1	101,1	381,1
у тому числі:						
дохід від операційної оренди активів	081	117,8	29,2	29,2	29,2	30,2
одержані гранти та субсидії	082	—	—	—	—	—
дохід від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу	083	—	—	—	—	—
Адміністративні витрати (сума рядків з 091 по 095)	090	3925,1	897,9	977,1	1019,0	1031,1
у тому числі за економічними елементами:						
Матеріальні затрати	091	41,2	18,1	4,2	6,7	12,2
Витрати на оплату праці	092	3072,4	691,8	781,0	803,5	796,1
Відрахування на соціальні заходи	093	675,9	152,2	171,8	176,8	175,1
Амортизація	094	34,2	8,6	8,5	8,5	8,6
Інші операційні витрати	095	101,4	27,2	11,6	23,5	39,1
Витрати на збут (сума рядків з 101 по 105):	100	—	—	—	—	—

Показники	Код рядка	Плановий рік, усього	У тому числі за кварталами			
			I	II	III	IV
1	2	3	4	5	6	7
у тому числі за економічними елементами:						
Матеріальні затрати	101	—	—	—	—	—
Витрати на оплату праці	102	—	—	—	—	—
Відрахування на соціальні заходи	103	—	—	—	—	—
Амортизація	104	—	—	—	—	—
Інші операційні витрати	105	—	—	—	—	—
Інші операційні витрати (сума рядків з 111 по 115)	110	916,2	355,5	137,9	71,9	350,9
у тому числі за економічними елементами:						
Матеріальні затрати	111	—	—	—	—	—
Витрати на оплату праці	112	—	—	—	—	—
Відрахування на соціальні заходи	113	—	—	—	—	—
Амортизація	114	—	—	—	—	—
Інші операційні витрати	115	916,2	355,5	137,9	71,9	350,9
Фінансові результати від операційної діяльності:						
прибуток	121	—	—	—	—	—
збиток	122	3424,8	856,2	856,2	856,2	856,2
Дохід від участі в капіталі	130	—	—	—	—	—
Інші фінансові доходи	140	—	—	—	—	—
Інші доходи	150	3424,8	856,2	856,2	856,2	856,2
у тому числі:						
дохід від реалізації фінансових інвестицій	152	—	—	—	—	—
дохід від безоплатно одержаних активів	154	3424,8	856,2	856,2	856,2	856,2
Фінансові витрати	160	—	—	—	—	—
Витрати від участі в капіталі	170	—	—	—	—	—
Інші витрати	180	—	—	—	—	—
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:						
прибуток	191	—	—	—	—	—
збиток	192	—	—	—	—	—
Податок на прибуток	200	—	—	—	—	—
Чистий:						
прибуток	211	—	—	—	—	—

Показники	Код рядка	Плановий рік, усього	У тому числі за кварталами			
			I	II	III	IV
1	2	3	4	5	6	7
збиток	212	—	—	—	—	—
Відрахування частини прибутку до бюджету м. Києва	220	—	—	—	—	—
II. Елементи операційних витрат (разом)						
Матеріальні затрати	310	1212,2	467,4	117,5	164,9	462,4
Витрати на оплату праці	320	23633,6	5321,4	6007,6	6180,8	6123,8
Відрахування на соціальні заходи	330	5199,5	1170,6	1321,8	1359,8	1347,3
Амортизація	340	3424,8	856,2	856,2	856,2	856,2
Інші операційні витрати	350	2725,5	1049,8	324,1	327,1	1024,5
Разом (сума рядків з 310 по 350)	360	36195,6	8865,4	8627,2	8888,8	9814,2
III. Капітальні інвестиції протягом року						
Капітальне будівництво	410	—	—	—	—	—
в т.ч за рахунок бюджетних коштів	411	—	—	—	—	—
Придбання (виготовлення) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	420	—	—	—	—	—
в т.ч за рахунок бюджетних коштів	421	—	—	—	—	—
Придбання (створення) нематеріальних активів	430	—	—	—	—	—
в т.ч за рахунок бюджетних коштів	431	—	—	—	—	—
Погашення отриманих на капітальні інвестиції позик	440	—	—	—	—	—
в т.ч за рахунок бюджетних коштів	441	—	—	—	—	—
Модернізація, модифікація, дообладнання, реконструкція, інші види поліпшення необоротних активів	450	—	—	—	—	—
в т.ч за рахунок бюджетних коштів	451	—	—	—	—	—
Разом (сума рядків 410,420, 430, 440, 450):	490	—	—	—	—	—
в т.ч за рахунок бюджетних коштів (сума рядків 411, 421, 431, 441, 451)	491	—	—	—	—	—
IV. Додаткова інформація		на 1.01	на 1.04	на 1.07	на 1.10	на 31.12
Чисельність працівників	510	239,0	239,0	239,0	239,0	239,0
Первісна вартість основних засобів	520	3186690,0	3186690,0	3186690,0	3186690,0	3186690,0
Податкова заборгованість	530	—	—	—	—	—
Заборгованість перед працівниками за заробітною платою	540	—	—	—	—	—

Керівник _____

(Н.О.Карамелєва)

СВЯТОШИНСЬКА РАЙОННА В МІСТІ КИЄВІ**ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ**

УПРАВЛІННЯ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

КОМУНАЛЬНЕ НЕКОМЕРЦІЙНЕ ПІДПРИЄМСТВО**«ЦЕНТР ПЕРВИННОЇ МЕДИКО-САНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ № 3»****СВЯТОШИНСЬКОГО РАЙОНУ М. КИЄВА**

03148, м. Київ, вул. Рикова, 2

р/р 35436002050984

приймальня (044)403-38-72 (факс)

в ГУДКСУ м. Києва

головний бухгалтер (044)403-01-16 (факс)

код ЄДРПОУ 26199418

електронна адреса: svyatp2@health.kiev.ua

НАКАЗ

№ _____

Про організацію
бухгалтерського обліку та
облікової політики

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (зі змінами), національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських операцій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19 грудня 2006 року №1213, з метою забезпечення єдиних (постійних) принципів, методів, процедур при відображенні господарських операцій в бухгалтерському обліку та розкриття інформації про них у фінансовій звітності,

НАКАЗУЮ:

Установити з 01 січня 2014 року наступну організацію бухгалтерського обліку та облікової політики:

I. Організація бухгалтерського обліку.

1. Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на підприємстві забезпечується шляхом створення фінансово-бухгалтерського відділу, очолюваного головним бухгалтером.

Відповідальними за ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, з наданням права підпису фінансових, банківських та інших первинних документів призначаються з правом першого підпису:

- директор;
- заступник директора;
з правом другого підпису:
- головний бухгалтер,
- заступник головного бухгалтера

Забороняється відображати в обліку господарські операції, якщо первинні документи щодо них підписані не уповноваженими на те особами.

2. Для синтетичного обліку господарських операцій застосовується:

- план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11.99 №291 (зі змінами), без застосування рахунків витрат класу 8.
- власна система субрахунків на основі вищезазначеного документу (дод.1).

3. При формуванні зведеної облікової інформації застосовується форма ведення бухгалтерського обліку меморіально-ордерна, із застосуванням автоматизації ведення бухгалтерського обліку (програмні модулі «ИС-ПРО», «Заробітна плата» охоплюють всі ланки бухгалтерського обліку, записи зберігаються в електронному вигляді, періодичність архівування – щорічна).

4. Дані реєстрів обліку майна підприємства, інших облікових реєстрів відображаються в Головній книзі підприємства, що є підставою для складання фінансової звітності. При автоматизованому обліку здійснюється обов'язкове формування зведених облікових реєстрів (відомостей, головної книги,

оборотно-сальдових відомостей, меморіальних ордерів). Згідно з п.3.3 Наказу № 88 від 24.05.95 року « Про затвердження Положення про документальне

забезпечення записів у бухгалтерському обліку» головний бухгалтер є відповідальним за формування та збереження облікових реєстрів на електронних носіях та зобов'язаний забезпечити технічні засоби для їх відтворення у зручному для читання вигляді. У разі несвоєчасного складання первинних документів, недостовірного відображення в них даних чи оформлення з порушенням законодавчих та нормативних вимог, зазначені працівники притягуються до відповідальності згідно із законодавством України.

5. Перед складанням річної фінансової звітності проводиться інвентаризація активів і зобов'язань підприємства. Крім того, проводиться інвентаризація у разі зміни матеріально-відповідальної особи та при встановленні фактів розкрадань, а також в інших випадках, визначених законодавством. Для проведення інвентаризації створюється постійно діюча комісія.

6. Один раз на місяць проводити раптову ревізію каси. Відповідальною особою за проведення ревізії каси визначити заступника головного бухгалтера.

7. Межу суттєвості при складанні фінансової звітності встановити у розмірі 50,00 грн.

8. Оцінку ступеня завершеності операцій з надання послуг (виконання робіт) здійснювати шляхом вивчення наданих послуг (виконаних робіт), при цьому в бухгалтерському обліку доходи та витрати відображати у звітному періоді підписання акта наданих послуг (виконаних робіт).

9. Ведення податкового обліку з ПДВ, а також обліку доходів і витрат (для обчислення податку на прибуток) покладається на заступника головного бухгалтера.

II. Облік основних засобів.

1. Здійснювати визнання, облік та оцінку основних засобів відповідно до вимог Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.200 №92. Одиницею обліку вважати окремий об'єкт. Строк отримання майбутніх економічних вигод від їх експлуатації більше одного року.

2. Основні засоби класифікуються відповідно до п.5 Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

3. У разі переоцінки одного об'єкта групи основних засобів проводити переоцінку всіх об'єктів відповідної групи на ту ж дату.

4. Відповідальною особою за ведення основних засобів визначити бухгалтера з обліку основних засобів та матеріальних цінностей.

Складові облікової політики	Зміст облікової політики
1. Оформлення первинних документів для обліку основних засобів	Для обліку основних засобів використовуються типові форми, затверджені наказом Міністерства статистики України від 29 грудня 1995 № 352
2. Строк очікуваного корисного використання (експлуатації) основних засобів.	<p>Підприємство встановлює самостійно, за рішенням спеціально створеної для цих цілей комісії із залученням (при необхідності) фахівців.</p> <p>Визначений строк очікуваного корисного використання (експлуатації) основних засобів вказується в акті, що засвідчує введення об'єкта основних засобів в експлуатацію (ф.ОЗ-1), який підлягає затвердженню керівником підприємства.</p> <p>Очікуваний строк корисного використання не може бути меншим від гарантійного строку служби та строку служби, визначеного документацією на об'єкт основних засобів.</p> <p>При визначенні строку корисного використання (експлуатації) враховується :</p>

	<ul style="list-style-type: none"> - очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; - фізичний та моральний знос, що передбачається; - правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори (п.24 П(С)БО 7 «Основні засоби»).
<p>3.Методи амортизації основних засобів. Визначений метод амортизації основних засобів вказується в акті, що засвідчує введення об'єкта основних засобів в експлуатацію (ф.ОЗ-1), який підлягає затвердженню керівником підприємства.</p>	<p>Прямолінійний</p>
<p>4.Визначення ліквідаційної вартості основних засобів.</p>	<p>Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією). (абзац 7 п.4 П(С)БО «Основні засоби»). Підприємство встановлює самостійно, затверджує спеціально створена для цих цілей комісія із залученням (при необхідності) фахівців.</p> <p>Визначена ліквідаційна вартість основних засобів вказується в акті, що засвідчує введення об'єкта основних засобів в експлуатацію (ф.ОЗ-1), який підлягає затвердженню керівником підприємства.</p>

<p>5. Вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.</p>	<p>Відповідно до підпункту 14.1.138 п.14.1ст.14 розділу 1 Податкового кодексу України, об'єкти, що підпадають під визначення основних засобів і мають на момент введення в експлуатацію вартість, яка не перевищує 2500,00 грн., вважаються малоцінними необоротними матеріальними активами, строк яких не перевищує одного року.</p>
<p>6. Методи амортизації інших необоротних матеріальних активів. (Протягом року застосовується лише один метод для всіх активів, що підлягають обліку на одному субрахунку бухгалтерського обліку).</p>	<p>Для амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів застосовувати наступний метод: 50% амортизованої вартості в першому місяці їх використання, решту - у місяці списання.</p>
<p>7. Переоцінка основних засобів.</p>	<p>Відображати вартість основних засобів у бухгалтерському обліку за справедливою вартістю. Переоцінка проводиться, якщо на дату балансу залишкова вартість об'єкту основних засобів суттєво (більше, ніж на 10%) відрізняється від його справедливої вартості (п.16 П(С)БО 7 «Основні засоби»). У разі, якщо згідно з чинним законодавством або відповідно до рішень Київської міської ради виконавчого органу (Київської міської державної адміністрації) проводиться експертна оцінка із визначенням справедливої вартості окремих об'єктів основних засобів, вартості окремих об'єктів основних засобів, відображати в бухгалтерському обліку переоцінку таких об'єктів – в період визначення справедливої вартості – до</p>

	проведення експертної оцінки всієї облікової групи основних засобів.
8. Списання основних засобів	Відповідно до Порядку списання основних засобів з балансів підприємств, установ та організацій комунальної власності територіальної громади м. Києва, затвердженого рішенням Київської міської ради № 816/3391 від 19 липня 2005 року (зі змінами).

III. Облік нематеріальних активів.

Складові облікової політики	Зміст облікової політики
1. Строк корисного використання нематеріальних активів.	Встановлюється підприємством самостійно, із залученням (при необхідності) фахівців. Не може перевищувати 20 років (п.25 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»).
2. Методи амортизації нематеріальних активів.	Прямолінійний
3. Переоцінка нематеріальних активів	Приймається рішення про те, чи проводитиметься переоцінка нематеріальних активів, коли щодо них існує активний ринок. (п.19 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»).

IV. Облік запасів.

Головними завданнями обліку запасів є: правильне і своєчасне документальне оформлення операцій по надходженню, руху та вибуттю запасів; контроль за зберіганням та рухом запасів на складі; контроль за раціональним використанням запасів та додержанням норм їх використання

Облік запасів ведеться з застосуванням П(С)БО № 9 «Запаси», в бухгалтерському обліку та звітності відображається за первісною вартістю.

1. Метод оцінки вибуття запасів

Оцінка запасів при виробництві проводиться за методом собівартості перших по часу надходження запасів (ФІФО).

В бухгалтерії та на місцях зберігання облік запасів ведеться в кількісно-сумовому виразі. По субрахунку «Медикаменти та вироби медичного призначення» облік ведеться в одиницях виміру, згідно з видатковими накладними. Періодично проводиться звірка фактичних залишків та залишків по бухгалтерському обліку з матеріально-відповідальними особами.

2. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

До малоцінних та швидкозношуваних предметів відносяться – матеріальні активи, строк використання яких не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

Вартість МШП, що передані в експлуатацію, обліковується протягом всього строку їх фактичного використання та списується з обліку згідно затвердженої директором підприємства типової форми на списання МШП.

V. Метод обчислення резерву сумнівних боргів.

Складові облікової політики	Зміст облікової політики
1.Метод обчислення резерву сумнівних боргів.	Величина резерву сумнівних боргів визначається за методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості, виходячи з платоспроможності окремих дебіторів. Нарахування резерву сумнівних боргів здійснюється на підставі мотивованого наказу керівника підприємства. Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату. (п.8 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»)

VI.Розподіл чистого прибутку

Розподіл чистого прибутку здійснюється відповідно до рішення Київської міської ради від 19.07.2005 №821/3396 «Про затвердження диференційованих нормативів порядку нарахування та сплати відрахувань частки прибутку, яка

підлягає зарахуванню до бюджету міста Києва підприємствами, організаціями та установами, що належать до комунальної власності міста Києва» та рішення Київської міської ради від 01.10.2007 №398/3232 «Про затвердження Порядку розподілу прибутку підприємствами, установами та організаціями, що належать до комунальної власності територіальної громади м. Києва та державними підприємствами, що перебувають у сфері управління виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації).

VII. Дооцінка необоротних активів.

Зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу здійснюється раз на рік 31 грудня відповідно до п.21 П(С)БО 7 «Основні засоби».

VIII. Організація аналітичного обліку надходження та використання коштів цільового фінансування.

Аналітичний облік надходження та використання коштів цільового фінансування проводиться за видами цих коштів, за розпорядниками (у разі, якщо кошти одержуються від кількох розпорядників), кодами бюджетної класифікації. Окремо обліковувати кошти, що надходять:

- 1) на покриття збитків;
- 2) на фінансування основної діяльності (по яких доходи визнаються як виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- 3) на фінансування інших поточних витрат;
- 4) для здійснення капітальних інвестицій (по яких доходи визнаються протягом строку корисного використання об'єктів капітальних інвестицій (основних засобів, нематеріальних активів та ін.).

IX. Інші питання облікової політики.

1. Облік зобов'язань (кредиторської заборгованості) здійснюються відповідно до вимог П(С)БО 11 „Зобов'язання”.

2. Створювати резерв забезпечення на виплату щорічних та додаткових відпусток працівникам підприємства. Величину забезпечення на виплату відпусток визначати як добуток фактично нарахованої працівникам заробітної плати й норми резервування обчисленої як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального річного планового фонду оплати праці.

3. Формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та розкриття її у фінансовій звітності здійснювати відповідно до вимог П(С)БО 14 „Оренда”.

4. Доходи, які виникають в процесі операційної діяльності підприємства визнається і оцінюється згідно з вимогами П(С)БО 15 «Дохід».

До складу доходів майбутніх періодів включаються суми доходів, нарахованих протягом поточного періоду, які будуть визначені у наступних звітних періодах.

5. Згідно з П(С)БО 16 „Витрати”, витрати відображаються у балансі одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, а у Звіті про фінансові результати – одночасно з доходами, для отримання яких вони понесені.

До складу витрат майбутніх періодів включаються витрати, які здійснені у звітному періоді, але підлягають віднесенню до витрат у майбутніх звітних періодах.

Х.Облікова політика підприємства

Облікова політика підприємства може змінюватися у разі, якщо:

- змінюються вимоги установчих документів підприємства;
- змінюються вимоги органу, який здійснює функції з державного регулювання методології бухгалтерського обліку і фінансової звітності та органу управління.

Перегляд окремих положень облікової політики також можливий за умови, якщо зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Цей факт має бути підтверджений відповідними обґрунтуваннями бухгалтерської служби.

Облікова політика підприємства та її зміни наводяться у примітках до річної звітності (у формі опису або з залученням до звітності копії розпорядчого документа про установлення або зміну облікової політики)

ХІ. Контроль за виконанням наказу про облікову політику залишаю за собою.

Директор _____ Пономаренко М.М.

М.П.

«ПОГОДЖЕНО»

Директор (заступник директора)

Департаменту комунальної

власності м. Києва

М.П.

«ПОГОДЖЕНО»

Начальник Управління

охорони здоров'я

Святошинської районної в

м. Києві державної

адміністрації

_____ Л.І.Трушкіна

М.П.