

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Кошторисне фінансування бюджетних установ»

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

Загорської
Христини
Олексіївни

Науковий керівник
к.е.н., доцент

Канєва Тетяна
Володимирівна

Керівник освітньо-професійної програми
д.е.н., професор

Макогон
Валентина
Дмитрівна

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

Чугунов Ігор
Якович

Київ 2020

ЗМІСТ

Київський національний торговельно-економічний університет.....	2
ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОШТОРИСНОГО ФІНАНСУВАННЯ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	7
1.1. Сутність кошторису та його значення в системі управління установою державного сектору.....	7
1.2. Правове регулювання планування, контролю за виконанням кошторису установ державного сектору	15
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ВИКОНАННЯ – ЯК ОСНОВНЕ ІНФОРМАЦІЙНЕ ДЖЕРЕЛО ДЛЯ АНАЛІЗУ, КОНТРОЛЮ, ПЛАНУВАННЯ КОШТОРИСУ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	21
2.1. Облік виконання загального та спеціального фондів кошторису	21
2.2. Облік результатів виконання кошторису.....	29
РОЗДІЛ 3 МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	34
3.1. Аналіз виконання кошторису.....	34
3.2. Контроль виконання кошторису установ державного сектору.....	43
ВИСНОВКИ	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	53
ДОДАТКИ.....	62

ВСТУП

Бюджетна система є основним важелем розвитку держави, має значний вплив на національну економіку, формування внутрішнього та зовнішнього балансу держави та зростання добробуту населення.

На сучасному етапі розвитку країни та в умовах кризи гостро стоїть питання функціонування та фінансового забезпечення важливої складової бюджетної системи – бюджетних установ. Держава, через систему кошторисного фінансування, забезпечує грошовими коштами бюджетні установи та організації, діяльність яких є вагомим для держави. На кошторисному фінансуванні утримуються установи соціальної сфери, освітньої, установи охорони здоров'я, установи культури, установи Міністерства оборони, Національної Гвардії, Прикордонних військ, Служби безпеки України, Міністерства внутрішніх справ України, а також органи законодавчої та виконавчої влади, суди та прокуратура. Вони отримують кошти із бюджету на підставі основного планового фінансового документу – кошторису. Від якості складання якого залежить результат діяльності, визначеної законодавством, та гарантуючи населенню їх конституційні права. Тому вдосконалення виконання кошторису в установах державного сектору економіки є актуальним і потребує поглибленого вивчення та опрацювання.

Дослідження кошторисного фінансування дає змогу оцінити цільове використання виділених коштів із бюджету та ефективність функціонування установи, відповідно до покладених на неї бюджетних повноважень.

Проблематика формування та виконання кошторису займає важливе місце в дослідженнях вітчизняних науковців. Дану проблематику розглядали такі вчені-економісти як П.Й. Атамас, І.Я. Чугунов, С.В. Калюга, С.В. Свірко, Н.М. Сушко, В.П. Савчук, В.М. Опарін, В.В. Остапенко, В.Д. Бакуменка, та інші. Надбання названих вчених є значним внеском в теорію, методологію та організацію фінансування різних галузей бюджетної системи, а також у вирішення питань щодо вдосконалення кошторисного фінансування.

Об'єктом дослідження є кошторис бюджетної установи.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні та практичні аспекти формування кошторису у діяльності бюджетної установи.

Метою роботи є розкриття, визначення проблем формування та виконання кошторисів бюджетних установ.

Поставлена мета зумовила вирішення таких основних завдань:

- визначити сутність та особливості кошторисного фінансування;
- розкрити організаційні особливості планування та виконання кошторисів бюджетних установ;
- дослідити та проаналізувати облік виконання кошторисів бюджетних установ;
- вивчити методику проведення аналізу виконання кошторису бюджетної установи;
- дослідити контроль виконання кошторису бюджетної установи.

Методологічною основою дослідження є структурно-логічний та семантичний аналіз, системний і комплексний аналіз, аналогії та багатофакторний порівняльний аналіз, дедукція та індукція, прийоми статистичного і порівняльного аналізу, методи моделювання, планування і прогнозування, що дозволили вирішити поставлені завдання, системно та комплексно дослідити формування та виконання кошторисів бюджетних установ.

Наукова новизна фінансового забезпечення бюджетної установи складається з таких основних положень:

- розглянуто сутність та роль кошторисного фінансування;
- систематизовано основні етапи руху інформації у процесі формування, розгляду та затвердження кошторисів;
- проаналізовано правове регулювання планування, контролю за виконанням кошторису;
- систематизовано основні підходи обліку виконання кошторису бюджетних установ.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій щодо оптимізації процесу кошторисного фінансування бюджетної установи.

Інформаційну базу дослідження становили законодавчі та нормативно-правові акти з питань формування кошторисів, статистичні та аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Рахункової палати України, відповідні монографії, наукові статті вітчизняних та зарубіжних вчених.

Структура дипломної випускної кваліфікаційної роботи складається з вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних джерел. В першому розділі дипломної магістерської роботи проаналізовані теоретико-методологічні засади та значення кошторису в системі управління установою державного сектору. В другому розділі роботи здійснено аналіз виконання загального та спеціального фондів кошторису, в третьому розділі описуються основні напрями функціонування та вдосконалення контролю виконання кошторису бюджетних установ.

Загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи становить 62 сторінки, основний зміст роботи викладено на 53 сторінках. Випускна кваліфікаційна робота містить 6 таблиць, 6 рисунків, 5 додатків, список використаних джерел включає 90 найменувань на 10 сторінках.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОШТОРИСНОГО ФІНАНСУВАННЯ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

1.1. Сутність кошторису та його значення в системі управління установою державного сектору

Бюджетна система має значний вплив на економіку держави і відіграє важливу роль в формуванні її внутрішнього та зовнішнього балансу, стану розвитку економічних процесів і добробуту громадян. На сучасному етапі розвитку країни та в умовах кризи гостро стоїть питання функціонування та фінансового забезпечення важливої складової бюджетної системи – бюджетних установ.

Згідно з Бюджетним Кодексом України бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими [12].

Кошторис бюджетної установи – це основний плановий фінансовий документ фінансової установи, яким на бюджетний період встановлюється повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень.

Кошторис бюджетних установ складається з двох частин (рис 1.1).

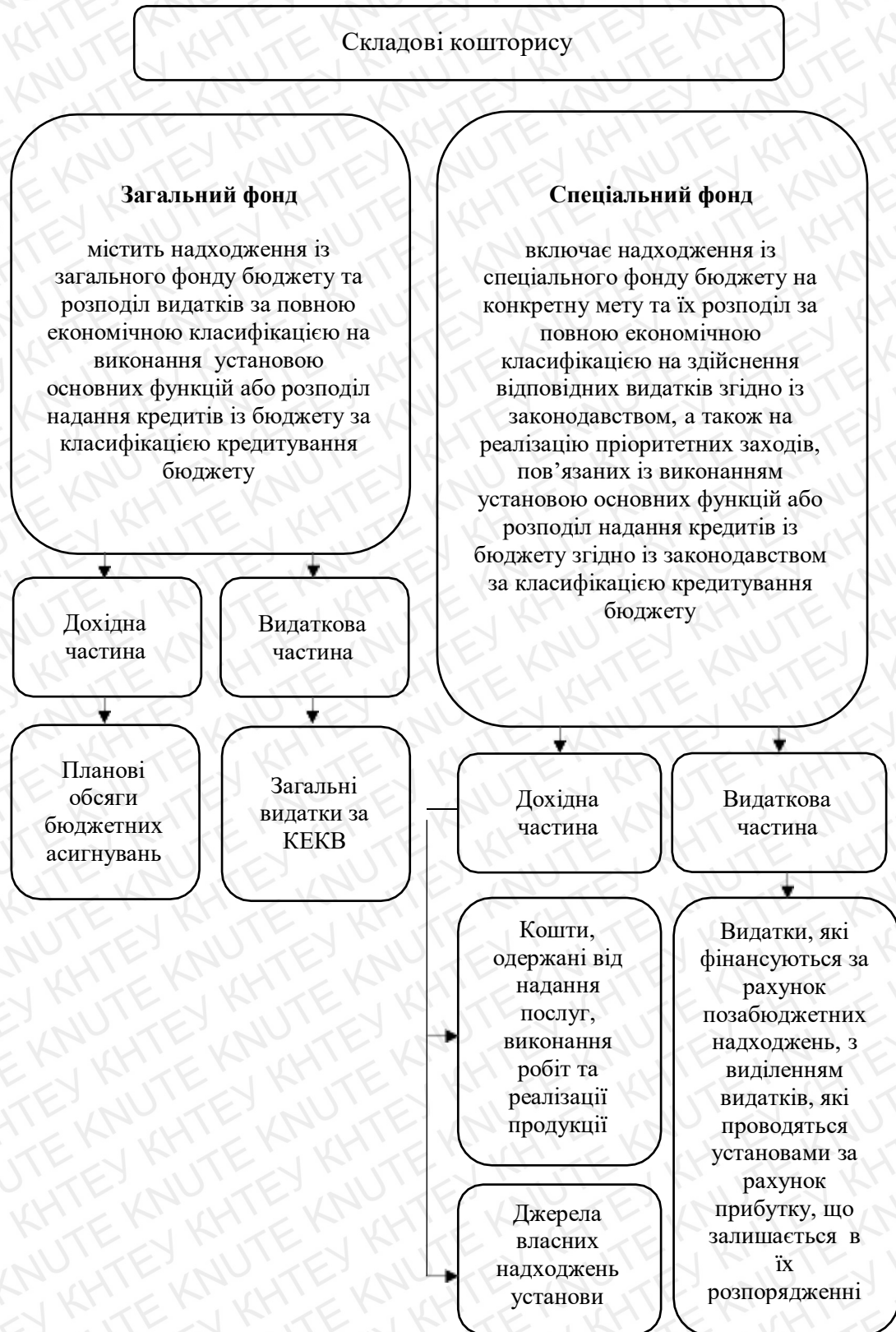


Рис 1. 1. Складові кошторису

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

- 1) визначення обсягу доходів і видатків, пов'язаних із діяльністю окремих структурних одиниць та підрозділів;
- 2) забезпечення покриття видатків фінансовими ресурсами із різних джерел.

З метою ефективного державного контролю за користуванням бюджетними ресурсами державними установами, що утримуються з Державного і місцевих бюджетів, урядом було прийнято Постанову Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002р. №228.

Важливою складовою кошторисного фінансування є план асигнувань, він є невід'ємною частиною кошторису і затверджується разом з ним. План асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету – це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету), затверджених у загальному фонді кошторису, за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань [64].

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

Планування спеціального фонду державного бюджету – щомісячний розподіл бюджетних асигнувань (без урахування власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), затверджених у спеціальному фонді кошторису, скорочена форма економічної класифікації видатків бюджету або класифікації кредитного бюджету, який регулюється протягом бюджетного періоду, шляхом прийняття бюджетних зобов'язань та платежів, що базуються на цих зобов'язаннях, з точки зору доходу за кодами

класифікації доходів, фінансовим бюджетом та класифікаційним кодом фінансування бюджет за видами боргу, відшкодування класифікаційних кодів бюджетної програми витрат спеціального фонду та бюджетних кредитів та кредитну класифікацію бюджету.

Щомісячний план використання бюджету – це щомісячний розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі.

Для обґрунтування показників видатків бюджету, що включаються до проекту кошторису, бюджетній установі потрібно подати розрахунки, які є невід’ємною частиною кошторису. Головною умовою є погодження форми розрахунків із головним розпорядником бюджетних коштів .

Незалежно від того, як веде облік бюджетна установа (самостійно чи централізовано бухгалтерією), для забезпечення виконання покладених на неї функцій вона складає індивідуальні кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією)[64]. Розрізняють такі види кошторисів (рис.1.2)

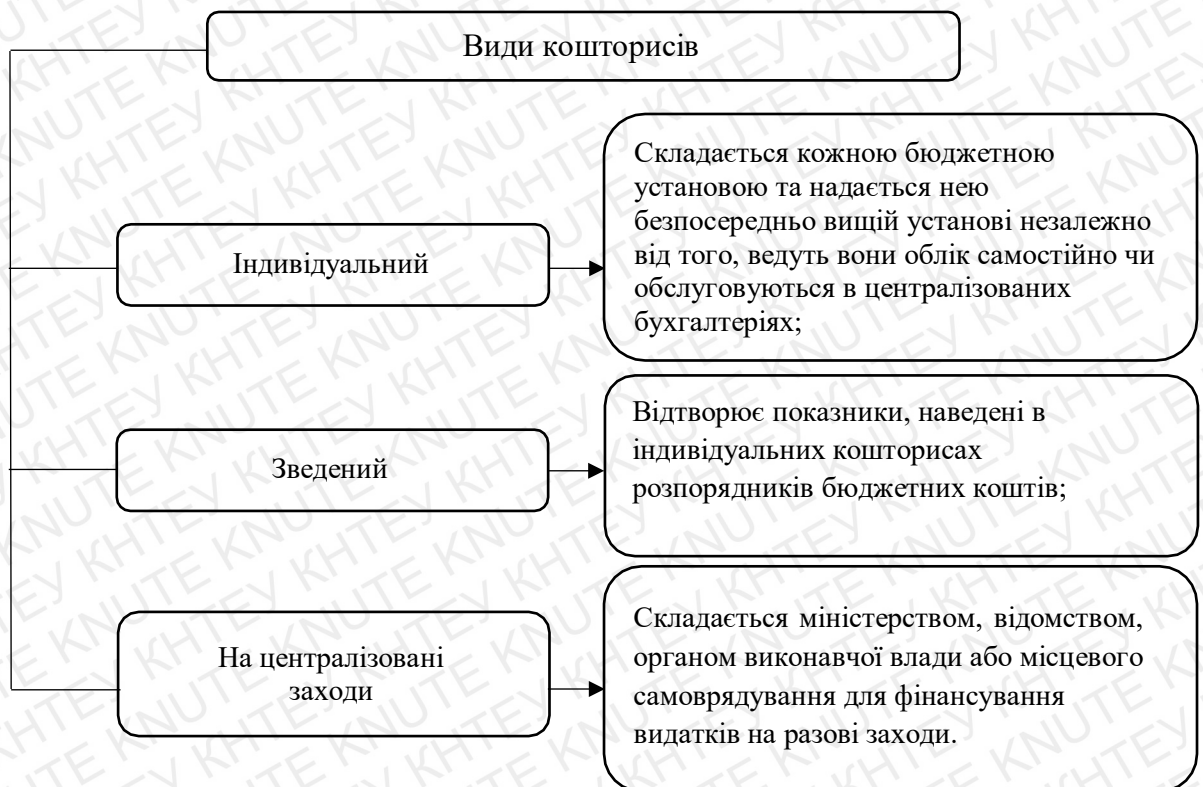


Рис 1.2. Види кошторисів

Зведені плани асигнувань загального фонду бюджету, зведені кошториси, зведені плани спеціального фонду і зведені плани надання кредитів із загального фонду бюджету – це зведення показників індивідуальних кошторисів, планів спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів асигнувань загального фонду бюджету, що складаються головним розпорядником для подання Мінфіну й місцевим фінансовим органам. Зведені кошториси затвердженню не підлягають.

Лише в разі наявності затверджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду і помісячних планів бюджетні кошти можуть бути виділені бюджетним установам. Установи мають право брати бюджетні зобов'язання на витрачання бюджетних коштів тільки на цілі та в межах, установлених затвердженими кошторисами, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами спеціального фонду планами асигнувань загального фонду бюджету.

Бюджетне асигнування – повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження.

Бюджетне зобов'язання – будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або у майбутньому [64].

Для здійснення видатків обов'язковою вимогою Державної казначейської служби є здійснення обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в межах бюджетних асигнувань. В умовах системи казначейського обслуговування Зведеного бюджету України кошторисне

фінансування неможливе без головного розпорядника бюджетних коштів. За обсягом наданих повноважень розпорядники поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Згідно з пункту 4 частини п'ятої статті 22 Бюджетного кодексу України за затвердження кошторису відповідальним є головний розпорядник бюджетних коштів, перелік яких визначено пунктом 1 частини другої статті 22 Бюджетного кодексу України.

Кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, включених до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів, на кінець 2019 року становила 72,7 тис. установ та організацій, з них 12,9 тис. установ та організацій по державному бюджету та 59,8 тис. установ та організацій по місцевих бюджетах, що відображено в таблиця 1.1.

Таблиця 1.1.

Кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів

	Кількість установ (організацій)		Різниця
	2018 рік	2019 рік	
Державний бюджет	12 917	12 941	24
<i>Розпорядники</i>	<i>11 455</i>	<i>11 673</i>	<i>218</i>
<i>Одержувачі</i>	<i>1 462</i>	<i>1 268</i>	<i>-194</i>
Місцеві бюджети	59 415	59 804	389
<i>Розпорядники</i>	<i>38 204</i>	<i>36 825</i>	<i>-1 379</i>
<i>Одержувачі</i>	<i>21 211</i>	<i>22 979</i>	<i>-1 768</i>
Разом	72 332	72 745	413

Джерело: Державна Казначейська служба України

До основних функцій головних розпорядників бюджетних коштів належить:

- розробка плану своєї діяльності відповідно до завдань та функцій, визначених нормативно-правовими актами, виходячи з необхідності досягнення конкретних результатів за рахунок бюджетних коштів;

- розробка на підставі плану діяльності проекту кошторису та бюджетні запити й подача їх Міністерству фінансів України чи місцевому фінансовому органу;
- отримання бюджетних призначень шляхом їх затвердження у законі про Державний бюджет чи рішенні про місцевий бюджет, доведення у встановленому порядку до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (одержувачів бюджетних коштів) відомості про обсяги асигнувань, забезпечення управління бюджетними асигнуваннями;
- затвердження кошторисів розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, якщо інше не передбачене законодавством;
- здійснення внутрішнього контролю за повнотою надходжень, отриманих розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів, і витрачанням ними бюджетних коштів;
- одержання звітів про використання коштів від розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня й одержувачів бюджетних коштів та аналіз ефективності використання ними бюджетних коштів.

Розпорядники нижчого рівня бюджетних коштів, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня (одержувачі бюджетних коштів), а також відокремлені структурні підрозділи розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів), що не мають статусу юридичної особи, в процесі складання, розгляду, затвердження та виконання кошторисів застосовують положення цього Порядку, визначені для головних розпорядників бюджетних коштів [64].

Одержувач бюджетних коштів використовує бюджетні кошти відповідно до вимог бюджетного законодавства на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань. Бюджетна установа не має права здійснювати запозичення у будь-якій формі або надавати за рахунок бюджетних коштів позички юридичним та фізичним особам, крім випадків, передбачених законом про Державний бюджет України.

Головною складовою для складання проектів кошторисів є відомості про граничні обсяги видатків бюджету загального фонду на наступний бюджетний рік. Після встановлення граничних обсягів видатків бюджету, для організації роботи, пов'язаної зі складанням проектів кошторисів, головні розпорядники бюджетних коштів встановлюють для розпорядників нижчого рівня обсяги видатків, а також термін подання проектів кошторисів, розробляють та подають показники, які потрібні для правильного визначення видатків бюджету, забезпечують складання проектів кошторисів на бюджетні програми (функції), що виконуються безпосередньо головними розпорядниками.

На підставі показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня головні розпорядники формують зведені проекти кошторисів. Впродовж цього перевіряється доцільність запланованих витрат, правильність розрахунків, повноти надходження доходів або повернення кредитів, правильність їх віднесення до економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету встановлення чинних тарифних ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства.

Головними розпорядниками на основі проектів зведених кошторисів формуються бюджетні запити, що подаються Мінфіну, місцевим фінансовим органам.

У частині надходжень проектів кошторисів зазначаються планові обсяги, що передбачається спрямувати на здійснення видатків бюджету і надання кредитів із бюджету з загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів.

Після затвердження державного і місцевих бюджетів проекти зведених кошторисів приводяться у відповідність із показниками цих бюджетів.

Кошториси, плани спеціального фонду, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани асигнувань загального фонду бюджету, помісячні плани використання бюджетних коштів та плани використання

бюджетних коштів затверджуються на протязі 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

Разом із кошторисом затверджуються план асигнувань загального фонду бюджету, план надання кредитів з загального фонду бюджету, план спеціального фонду, план використання бюджетних коштів (крім плану використання бюджетних коштів одержувачів), помісячний план використання бюджетних коштів і штатний розпис установи, включаючи структурні підрозділи, які утримуються за рахунок власних надходжень.

Усі ці документи, а також розрахункове обґрунтування показників видатків бюджету і надання кредитів із бюджету, які включаються до проекту кошторису, подаються в двох примірниках, один із них повертається установі, а інший залишається в установі, керівник якої затвердив кошторис. Мінфін, Державна фінансова інспекція, місцеві фінансові органи кожного року в межах своєї правочинності після прийняття відповідних бюджетів перевіряють доцільність складення та затвердження кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), планів надання кредитів із загального фонду бюджету, помісячних планів використання бюджетних коштів.

Вивільнені асигнування спрямовуються на проведення інших пріоритетних заходів, що плануються розпорядником, шляхом внесення змін у встановленому порядку до їх кошторисів за рішенням Мінфіну, місцевого фінансового органу на підставі обґрунтованого подання головного розпорядника.

1.2. Правове регулювання планування, контролю за виконанням кошторису установ державного сектору

Сучасний бюджетний процес потребує дотримання фінансово-бюджетної дисципліни усіма учасниками бюджетного процесу, що

забезпечується системою дієвого та ефективного контролю. Водночас головними учасниками бюджетного процесу залишаються бюджетні установи як головні розпорядники коштів держави. Ефективний контроль за діяльністю бюджетних установ – це, передусім, найважливіший фактор зміцнення довіри суспільства до державної влади, засіб їх консолідації з метою забезпечення добробуту громадян і стабільності державного ладу.

Важливим напрямом реформування є продовження розроблення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та запровадження єдиного правового забезпечення облікового механізму в діяльності суб'єктів державного сектору з метою адаптації організаційних і методологічних засад обліку до міжнародних вимог.

Нормативно-правова база бюджетного обліку відіграє важливу роль у забезпеченні ефективності бюджетного процесу та бюджетної системи країни. Наявність єдиної методологічної бази бюджетного обліку дасть змогу безперервно спостерігати за використанням та спрямуванням бюджетних коштів, оцінювати доцільність їх використання як внутрішніми користувачами, так і зовнішніми.

Основними суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі є Міністерство фінансів України, яке забезпечує проведення державної політики у сфері бухгалтерського обліку, розпорядники бюджетних коштів, Державна Казначейська Служба та фонди загальнообов'язкового державного соціального й пенсійного страхування, які забезпечують ведення бухгалтерського обліку.

Сучасна система бюджетного обліку України складається з таких підсистем, як система обліку виконання державного й місцевих бюджетів і система бухгалтерського обліку бюджетних установ [55].

Метою облікової системи органів, які реалізують бюджет, є його планування та контроль за виконанням, розподіл бюджетного фінансування між головними розпорядниками й аналіз ефективності й доцільності використання бюджетних коштів.

Облікова система казначейських органів повинна передбачити контроль касового виконання бюджету: облік касових надходжень і витрат, ведення особових рахунків бюджетів і бюджетних установ, механізм доведення лімітів бюджетних зобов'язань і обсягу фінансування до розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, облік і контроль прийнятих ними бюджетних зобов'язань.

Основним правовим документом у бюджетному процесі є Бюджетний кодекс від 08.07.2010 р. № 2456-VI, який регулює відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контроль за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначає правові засади утворення та погашення державного й місцевого боргу [12].

З моменту прийняття Постанови Кабінету Міністрів України від 21 лютого 1997 року № 180 «Про затвердження Положення про порядок складання єдиного кошторису доходів і видатків бюджетної установи, організації» бюджетні установи повинні розробляти основні фінансові плани своєї діяльності. Згодом були прийняті Постанови Кабінету Міністрів України № 164 та 17 від 18 лютого 1998 року та від 9 січня 2000 року відповідно. Наразі діючий нормативно-правовий акт, яким регламентується складання кошторису – це Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ».

Форма кошторису затверджується Міністерством фінансів України. Форму кошторису визначено наказом Міністерства фінансів від 28 січня 2002 року № 57 «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету» [66].

Сучасне правове забезпечення бюджетного обліку для суб'єктів державного сектору передбачає використання різних нормативних актів, які можна поділити на правові акти законодавчої та виконавчої влади й

бухгалтерського обліку. Призначенням бухгалтерського обліку у бюджетних установах є повне відображення здійснених господарських операцій, яке забезпечує їх своєчасність та точність у первинних документах та облікових регістрах за цільовим призначенням.

У додатку А наведено правове забезпечення бюджетного обліку в загальних нормативних актах законодавчої та виконавчої влади.

До основних функцій бюджетного обліку відносяться:

- контроль за використанням бюджетних коштів;
- зазначення всіх операцій, які проводяться за рахунок бюджетних коштів у документах;
- узагальнення інформації по проведених операціях у фінансовій звітності;
- забезпечення збереження коштів бюджету як державної власності [36].

Бюджетний бухгалтерський облік має забезпечити:

- контроль за виконанням кошторису;
- контроль за станом розрахунків з контрагентами;
- збереження грошових коштів та матеріальних цінностей;
- повне фіксування господарських операцій по витрачання коштів за цільовим призначенням;
- контроль правильності оформлення документів та законності операцій.

Отже, бухгалтерський облік є системою збирання, реєстрації й узагальнення інформації про склад засобів, джерел їх формування та зобов'язань установи, фінансових процесів за допомоги суцільного, безперервного й документального обліку всіх господарських операцій, що відображають господарську діяльність [36].

Необхідно зазначити, що бухгалтерський облік в бюджетних установах має свої специфічні особливості:

- організація обліку господарських операцій у розрізі статей бюджетної класифікації;
- окремий облік одержаних коштів із бюджету та власних надходжень;
- розподіл обліку видатків за джерелами їх покриття;

- ведення обліку касових і фактичних видатків;
- контроль за виконанням кошторису;
- відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів;
- галузева специфіка обліку залежно від галузі;
- відсутність здійснення попередньої оплати за товари, послуги, виконані роботи та ін. [86].

Бухгалтерський облік виконання державного й місцевих бюджетів ведуть за касовим методом із застосуванням методу нарахування за окремими операціями (облік державного боргу, зобов'язань розпорядників бюджетних коштів). Операції за доходами, видатками відображають у бухгалтерському обліку в момент проведення відповідних платежів, а операції з фінансування бюджету – у момент зарахування коштів з одночасним відображенням боргу [20].

Бухгалтерський облік у бюджетних установах і фондах загальнообов'язкового державного соціального й пенсійного страхування ведуть за методом нарахування, за яким операції та події визнаються в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати коштів (або їх еквівалентів).

Різноманітність методів визнання надходжень або сплати коштів у діяльності суб'єктів державного сектору свідчить про неможливість переходу на єдину правову базу бюджетного обліку. Однак існує низка документів, які регламентують загальний обліковий механізм діяльності суб'єктів державного сектору, а саме: Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність від 16.07.1999р. № 996-XIV; Порядок подання фінансової звітності від 28.02.2000 р. №419; Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі; План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі від 31.12.2013 р. № 1203 (набув чинності з 01.01.2016 р.); Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору від 23.01.2015 р. № 11.

Важливими є Національні положення бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема Положення 101 «Подання фінансової вітності», яке затверджено 28.12.2009 р. №1541. у якому визначено зміст і форми фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання й розкриття її елементів, що застосовуватимуть бюджетні установи.

Фінансова звітність суб'єктів державного сектору, яка складається відповідно до міжнародних стандартів, має надавати інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та грошові потоки, а також відображати ефективність використання та цільове призначення бюджетних коштів. Фінансову звітність можна використовувати для прогнозування рівня ресурсів, потрібних для продовження діяльності. Крім того, вона може надавати дані про отримання ресурсів відповідно до порядку, встановленого законом, а також використання цих ресурсів, у тому числі фінансових лімітів, встановлених законодавчими органами.

Отже, бухгалтерський облік у бюджетних установах є фундаментальною складовою, яка надає необхідне інформаційне забезпечення для державного фінансового контролю, планування й прогнозування, проте потребує удосконалення з погляду приведення методології до вимог міжнародних стандартів та застосування прогресивних інформаційних технологій.

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

2.1. Облік виконання загального та спеціального фондів кошторису

Державна установа «Інститут громадського здоров'я ім. О.М. Марзєєва НАМН України» здійснює комплексні наукові розробки проблеми захисту населення від шкідливих антропогенних чинників оточуючого та внутрішнього середовища громадських та житлових, вивчає основні напрямки розвитку наукових досліджень у галузі гігієни та медичної екології. «Інститут громадського здоров'я ім. О.М. Марзєєва НАМН України» має у своїй структурі 18 наукових підрозділів, клініку піддослідних тварин, наукову бібліотеку, фонд якої становить близько 50 тисяч примірників вітчизняних і зарубіжних видань. У штаті Інституту 303 фахівця, з них 184 науковця (з яких 31 доктор і 64 кандидати наук).

Загальна кількість співробітників установи становить 354 осіб, із них: науковців — 219; докторів наук — 32; кандидатів наук — 63. Виконавцями понад трьох чвертей науково-дослідних робіт з проблем комунальної гігієни, що здійснюються в Україні, є співробітники ІГМЕ. Проведено сотні тисяч експертних досліджень, створено близько 100 винаходів, надруковано більш ніж 200 монографій і довідників.

Вид економічної діяльності за КВЕД - 2010: 72.11 Дослідження й експериментальні розробки у сфері біотехнологій;

72.19 Дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук.

Надходженнями бюджетної установи є кошти, які вона отримує на виконання кошторису.

Залежно від джерел утворення доходів вони поділяються на два види:

- доходи загального фонду;

- доходи спеціального фонду.

Установа застосовує меморіально-ордерну форму обліку. Звітність ДУ «Інститут громадського здоров'я ім. О.М. Марзєєва НАМН України» складає відповідно до законодавства. Форми фінансової та бюджетної звітності закладу наведено на рис.2.1.

Невід'ємною частиною ведення бухгалтерського процесу є створення графіку документообігу (рис.2.2). Метою застосування графіку є забезпеченість упорядкованості руху та своєчасності одержання первинних документів для записів у бухгалтерському обліку. У графіку документообігу зазначають дату створення або отримання документу від контрагентів, дату прийняття їх до обліку, дату передачі в обробку та до архіву організації.

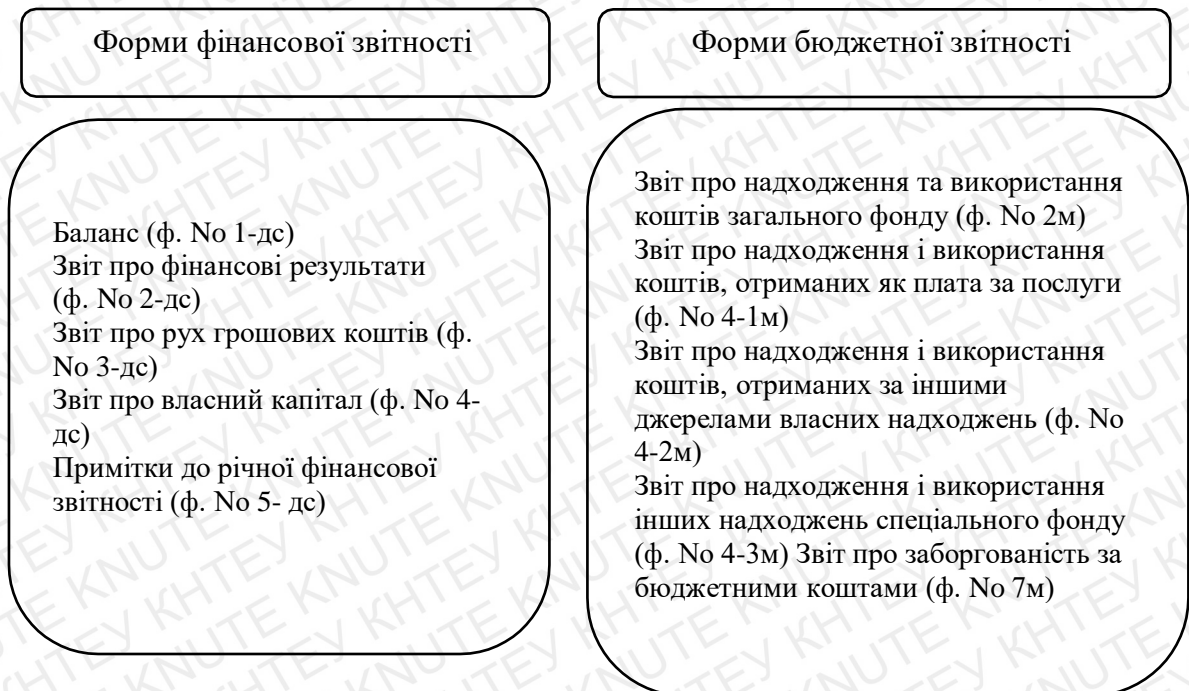


Рис 2.1 Форми фінансової та бюджетної звітності ДУ «Інститут громадського здоров'я ім. О.М. Марзєєва НАМН України»

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Первинними документами при обліку доходів є виписки банків та з казначейських рахунків, акти надання платних послуг, бухгалтерські розрахунки.



Рис. 2.2. Графік документообігу підприємства

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначаються правові принципи регулювання, організації та ведення обліку і складання фінансової звітності [65]

Для обліку доходів призначені рахунки 7 класу. Рахунки цього класу призначені для відображення інформації про доходи за обмінними (доходи за бюджетними асигнуваннями, доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), доходи від продажу активів, фінансові доходи тощо) та необмінними операціями (податкові та неподаткові надходження, трансферти тощо). Облік доходів загального фонду ведеться на рахунку 7011 «Бюджетні асигнування» 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів».

Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи, отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством.

За кредитом рахунку відображається отримання бюджетних асигнувань, за дебетом - зменшення доходу за бюджетними асигнуваннями на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів; списання з рахунків залишків коштів, не витрачених у звітному році; закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду.

Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» має такі субрахунки:

7011 «Бюджетні асигнування»;

7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату».

На субрахунку 7011 «Бюджетні асигнування» ведеться облік доходів розпорядниками бюджетних коштів, що отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування).

На субрахунку 7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату» ведеться облік установами державних цільових фондів доходів, виділених з бюджету державних цільових фондів на утримання апарату (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування).

У Додатку Б наведено кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку за отриманими бюджетними асигнуваннями.

Для обліку доходів спеціального фонду Планом рахунків бухгалтерського обліку для бюджетних установ передбачено рахунок Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством.

За кредитом рахунку відображається збільшення (отримання) доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) або зарахування коштів до державного бюджету (місцевих бюджетів), за дебетом - зменшення доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів, закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» має такі субрахунки:

7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»;

7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» (7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг»).

На субрахунках 7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» ведеться облік доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядником бюджетних коштів та державними цільовими фондами.

На субрахунках 7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» (7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг») ведеться облік доходів державного (місцевого) бюджету, які надходять як плата за надання послуг. За кредитом субрахунків відображається зарахування коштів до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з рахунком 2333 (2343), за дебетом - повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з рахунком 2333 (2343). У кінці року проводиться віднесення доходів державного (місцевого) бюджету від надання послуг на результат виконання бюджету у кореспонденції з рахунком 5531 (5541).

Типова кореспонденція субрахунки бухгалтерського обліку за нарахованими доходами спеціального фонду (Додаток В).

Синтетичний облік доходів спеціального фонду ведеться у книзі "Журнал-головна" (ф. № 308). Операції з нарахування доходів по спеціальних коштах обліковуються в меморіальному ордері № 14 ф. № 409.

Аналітичний облік доходів ведеться за кожним видом спеціальних коштів у книзі аналітичного обліку (ф. № 297-6). Аналітичний облік сум за дорученнями ведеться у книзі поточних рахунків і розрахунків (ф. 292) або на картках аналітичного обліку (ф. 292-а). Цей документ ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків окремо за кожним кодом програмної класифікації видатків. Картки ведуть окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету. Таке ведення аналітичного обліку забезпечує можливість

контролю за виконанням кошторису за доходами та правильністю зарахування коштів, які надійшли на реєстраційні рахунки установи.

Отже, доходи досліджуваної установи складаються з доходів по загальному та спеціальному фондах, асигнування відбувається з місцевого бюджету. Також дана бюджетна установа отримує доходи за власними джерелами надходження.

Витрати бюджетної установи є головним показником виконання кошторису. Саме їх аналіз дає змогу зрозуміти характер та обсяги діяльності установи, а також порядок реалізації покладених на неї функцій.

Для обліку видатків в бюджетних установах Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі призначений активний рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм» який призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством.

За дебетом рахунку відображаються суми визнаних витрат, пов'язаних з виконанням бюджетних програм та витрат на утримання державних цільових фондів, суми касових видатків розпорядників коштів державного (місцевого) бюджету, за кредитом – відображаються суми коштів, які надійшли на відновлення витрат і списання в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

Рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм» має такі субрахунки:

- 8011 (8021) «Витрати на оплату праці»;
- 8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи»;
- 8013 (8023) «Матеріальні витрати»;
- 8014 (8024) «Амортизація»;
- 8031 (8041) «Витрати на оплату праці»;
- 8032 (8042) «Відрахування на соціальні заходи»;
- 8033 (8043) «Матеріальні витрати».

На субрахунках 8011 (8021) «Витрати на оплату праці» ведеться облік витрат на оплату праці, що здійснюються в процесі основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання бюджетних програм (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців тощо).

На субрахунках 8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи» ведеться облік сум витрачених та відрахованих на соціальні заходи, що нараховуються в процесі основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання програм.

На субрахунках 8013 (8023) «Матеріальні витрати» ведеться облік матеріальних витрат, які здійснюються суб'єктом державного сектору у процесі основної діяльності та на виконання програм, зокрема витрати на придбання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю (крім капітальних витрат), медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування, витрат за отримані послуги від сторонніх підприємств, витрати на відрядження тощо.

На субрахунках 8014 (8024) «Амортизація» ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються суб'єктом державного сектору в процесі звичайної діяльності та на виконання програм, не пов'язаних із основною діяльністю.

На субрахунках 8031 (8041) «Витрати на оплату праці» ведеться облік сум витрат на оплату праці, які здійснюють розпорядники коштів державного (місцевого) бюджету.

На субрахунках 8032 (8042) «Відрахування на соціальні заходи» ведеться облік нарахувань на оплату праці державного (місцевого) бюджету.

На субрахунках 8033 (8043) «Матеріальні витрати» ведеться облік матеріальних витрат державного (місцевого) бюджету (видатки на товари, послуг, відрядження тощо).

Господарські операції з видатків загального фонду бюджету наведено у Додатку Г.

Первинними документами щодо матеріальних витрат є акт списання, накладні (вимоги), роздаткові відомості, книга складського обліку запасів, платіжне доручення, виписка банку, квитанція, бухгалтерська довідка, акт розподілу витрат майбутніх періодів.

Аналітичний облік матеріальних витрат ведеться в розрізі джерел фінансування (за загальним та спеціальним фондами) і здійснюється за допомогою карток аналітичного обліку касових та фактичних видатків.

Для синтетичного обліку матеріальних витрат призначено меморіальні ордери № 4, 6, 8, 10, 12, 13, 14, 17. Дані меморіальних ордерів підлягають перенесенню до книги «Журнал-Головна».

Сума матеріальних витрат установи підлягає відображенню у:

- Звіті про фінансові результати (ф. № 2-дс)
- Звіті про надходження та використання коштів загального фонду (ф. № 2д, 2м)
- Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (ф.№ 4 – 1д, № 4 – 1м)
- Звіті про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (ф. №4-2м)
- Звіті про заборгованість за бюджетними коштами (ф.№7д,7м)

Рахунок 83 «Фінансові витрати» призначений для обліку й узагальнення інформації про витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо.

За дебетом рахунку відображаються суми визнаних фінансових витрат та суми касових видатків державного бюджету (місцевих бюджетів), за кредитом – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та списання в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

Рахунок 83 «Фінансові витрати» має такі субрахунки:

8311 (8321) «Фінансові витрати»;

8331 «Фінансові витрати державного бюджету» (8341 «Фінансові витрати місцевого бюджету»).

На субрахунках 8311 (8321) «Фінансові витрати» ведеться облік витрат, на сплату відсотків за користування кредитами та інших витрат, пов'язаних із запозиченням згідно із законодавством.

На цьому субрахунку ведеться облік витрат за фінансовими інвестиціями, які оцінюються за амортизованою собівартістю (на суму амортизації премії).

На субрахунках 8331 «Фінансові витрати державного бюджету» (8341 «Фінансові витрати місцевого бюджету») ведеться облік сум фінансових витрат державного (місцевого) бюджету, зокрема витрат на обслуговування внутрішніх та зовнішніх боргових зобов'язань.

Аналітичний облік ведеться окремо по кожному коду функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків.

2.2. Облік результатів виконання кошторису

За бюджетним законодавством не пізніше 31 грудня поточного бюджетного періоду або останнього дня іншого бюджетного періоду ДКСУ закриває всі відкриті рахунки у поточному бюджетному періоді для виконання бюджету. Порядок закриття та відкриття рахунків регулюється ДКСУ за погодженням з Мінфіну. Виконання кошторисів установ державного сектору економіки можна прослідкувати в кінці облікового періоду.

Результати виконання кошторисів – результати діяльності бюджетних установ від надання державних послуг та від надання інших послуг за загальним та спеціальним фондом.

Доходи і видатки установ заключними оборотами в кінці року списуються на результати виконання кошторису, а саме:

- 1) доходи і видатки загального і спеціального фонду;
- 2) доходи і видатки за іншими джерелами власних надходжень;
- 3) вартість переоцінених запасів та матеріалів.

В кінці року на результати діяльності відносяться суми депонентської, кредиторської та дебіторської заборгованості, по яких минув термін позовної давності.

Не списуються на результати діяльності сума незавершеного виробництва в виробничих майстернях, по сільськогосподарському виробництву, по науково-дослідних роботах, по договорах.

Для обліку фінансового результату призначений рахунок 55 «Фінансовий результат», де узагальнюється інформація результатів виконання бюджету (кошторису) суб'єктами державного сектору.

За кредитом рахунку ведеться облік сум у порядку закриття рахунків обліку доходів, віднесення результатів переоцінки активів при списанні або щорічно пропорційно нарахованій амортизації та віднесення суми дефіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів, суми фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) попередніх звітних періодів, якщо накопичена сума профіциту за попередні періоди перевищує накопичену суму його дефіциту, суми доходів державного (місцевого) бюджету, які надійшли в поточному році, та суми проведених коригувань, суми фінансових результатів виконання державного бюджету (місцевих бюджетів) попередніх бюджетних періодів, якщо накопичена сума профіциту за попередні бюджетні періоди перевищує накопичену суму його дефіциту.

За дебетом рахунку ведеться облік суми в порядку закриття рахунків обліку витрат та віднесення сум профіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів, суми фінансових результатів виконання кошторису попередніх періодів, якщо накопичена сума дефіциту за попередні періоди перевищує накопичену суму його профіциту, суми витрат державного (місцевого) бюджету, які проведено в поточному році, та суми проведених коригувань, суми фінансових результатів виконання державного (місцевого) бюджету попередніх бюджетних періодів, якщо накопичена сума дефіциту за попередні бюджетні періоди перевищує накопичену суму його профіциту.

Рахунок 55 «Фінансовий результат» має такі субрахунки:

5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду»);

5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)»);

5531 «Результат виконання державного бюджету звітного періоду» (5541 «Результат виконання місцевих бюджетів звітного періоду»);

5532 «Накопичені фінансові результати виконання державного бюджету» (5542 «Накопичені фінансові результати виконання місцевих бюджетів»).

На субрахунках 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду») ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами).

На субрахунках 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)») ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за попередні звітні періоди розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами).

На субрахунках 5531 «Результат виконання державного бюджету звітного періоду» (5541 «Результат виконання місцевих бюджетів звітного періоду») обліковуються результати виконання державного (місцевого) бюджету, які визнаються після закінчення звітного періоду.

На субрахунках 5532 «Накопичені фінансові результати виконання державного бюджету» (5542 «Накопичені фінансові результати виконання місцевих бюджетів») ведеться накопичення інформації про суми фінансових результатів виконання державного (місцевого) бюджету, визначені у попередніх бюджетних періодах.

Механізм визначення фінансового результату раціонально можна розділити на 2 етапи:

- визначення переліку статей, що підпадають під закриття після закінчення року заключними оборотами;
- визначення фінансового результату в річному балансі, звірка та аналіз цього показника з даними інших форм звітності.

Списання визначеного фінансового результату відображають кореспонденцією рахунків(Додаток Д)

Фінансові результати відображають у Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс), де розпорядники бюджетних коштів наводять інформацію про доходи, витрати і фінансові результати за звітний період. Ця форма складається з 4 розділів, а саме:

- 1) фінансовий результат діяльності;
- 2) витрати бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією витрат і кредитування бюджету;
- 3) виконання бюджету (кошторису);
- 4) елементи витрат за обмінними операціями.

У розділі «Фінансовий результат діяльності» наводять інформацію за звітний період про:

- нараховані доходи за обмінними і необмінними операціями;
- фактичні витрати, проведені у звітному періоді за обмінними і необмінними операціями;
- фінансовий результат діяльності бюджетної установи (у вигляді профіциту (коли доходи перевищують витрати) або дефіциту (коли витрати перевищують доходи)).

Отже, невід'ємним елементом всієї системи бухгалтерського обліку є методологія та організація звітності, яка виступає завершальним етапом облікового процесу, що обумовлює єдність показників, які в ній відображаються, з первинним та обліковими регістрами. Фінансова звітність

бюджетних установ відповідає принципам, що зазначені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

Облік результатів виконання кошторису в ДУ «Інститут громадського здоров'я ім. О.М. Марзєєва НАМН України» проводиться вчасно та в повному обсязі. Про це свідчать данні фінансової звітності. Для підвищення ефективності обліку, відстеження обсягів надходжень та видатків складаються плани та звітність з обліку асигнувань та видатків, де зазначаються щомісячні показники, складаються квартальні фінансові звіти.

РОЗДІЛ 3 МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

3.1. Аналіз виконання кошторису

Однією з найважливіших функцій управління поряд з плануванням, організацією, обліком та контролем є аналіз. В умовах жорсткої економії бюджетних коштів, необхідності постійного пошуку резервів підвищення ефективності їх використання актуальною виступає проблема наукових досліджень методики економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ та розробка способів впровадження такої методики в практичну діяльність. [65].

Аналіз виконання кошторису є важливою складовою комплексного економічного аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетної установи. В наявних наукових публікаціях відсутній єдиний підхід щодо методики аналізу виконання кошторису. Різні автори пропонують різні алгоритми аналізу, що свідчить про те, що на сьогоднішній день не створена уніфікована модель. Це ще раз підтверджує гіпотезу про недостатність застосування аналітичних прийомів в обліковій та контрольній роботі. Систематизуючи матеріали наукових досліджень вчених, можна виділити наступні напрями аналізу виконання кошторису:

1. Структурно-динамічний аналіз доходів та видатків кошторису.
2. Аналіз виконання плану асигнувань загального та спеціального фондів кошторису.
3. Аналіз руху коштів загального та спеціального фонду бюджету.
4. Факторний аналіз доходів та видатків загального та спеціального фонду.
5. Параметричний аналіз кошторису.

Здійснення аналізу за відповідними напрямками забезпечується використанням наступних методів економічного аналізу [53]:

1. Горизонтальний аналіз – для виявлення відхилень звітних показників від планових, часового аналізу. За результатами аналізу вносяться пропозиції та рекомендації щодо коригування окремих показників фінансово-господарської діяльності бюджетної установи.

2. Вертикальний аналіз – для визначення структури показників, аналіз складових доходів та видатків.

3. Трендовий аналіз – базується на порівнянні показників звітності за декілька звітних періодів з метою визначення тенденції та прогнозування показників.

4. Порівняльний аналіз – для порівняння показників діяльності установи з середньогалузевими. При порівняльному аналізі виявляються слабкі сторони фінансової діяльності установи, а також виявляються резерви підвищення ефективності діяльності.

5. Факторний аналіз – для виявлення впливу окремих факторів на результативні показники.

6. Маржинальний аналіз – метод оцінювання і обґрунтування управлінських рішень на основі причинно-наслідкового зв'язку обсягу продажу, собівартості наданих бюджетною організацією послуг та поділу витрат на постійні і змінні.

7. Аналіз відносних показників (коефіцієнтів) – розрахунок відношень між окремими позиціями звіту або позиціями різних форм звітності, визначення взаємозв'язків показників. [54]

Інформаційною базою аналізу виконання кошторису бюджетної установи є планові фінансові документи установи, до яких входить безпосередньо кошторис, план асигнувань загального фонду, план використання бюджетних коштів, помісячний план використання бюджетних коштів, зведення показників спеціального фонду кошторису та фінансова і бюджетна звітність, до якої входить Звіт про надходження і використання коштів загального фонду (ф. 2д), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (ф. 4-1д),

Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (ф. 4-2д), Звіт про результати фінансової діяльності. [66]

Перший крок аналізу доходів і видатків бюджетної установи - оцінка структури і динаміки її фінансування з розбивкою на загальний і спеціальний фонди, що безпосередньо наведено у таблиці 3.1

Таблиця 3.1

Аналіз структури і динаміки фінансування 2017-2019рр Інституту громадського здоров'я ім. О.М. Марзєва НАМН України, тис. грн.

Показники	2017	2018	2019	Відхилення		%	
				на 2018 р	на 2019 р	на 2018р	на 2019р
1	2	3	4	5	6	7	8
1.Загальний фонд	150854	123466	132656	-27388	9190	-18.16	7.44
1.1. У % коштів всього	94%	94%	93%	- 0.01	- 0.00	-	-
2.Спеціальний фонд	9152	8534	9841	-618	1307	-6.75	15.32
2.1. У % до коштів всього, в тому числі	6%	6%	7%	0.01	0.00	-	-
2.2. Кошти, отримані як плата за послуги, що надаються БУ	5369	5563	5274	194	-289	3.61	-5.20
2.3.У % до спеціального фонду	59%	65%	54%	0.07	- 0.12	-	-
2.4. Кошти, отримані за іншими джерелами власних надходжень	2322	1992	2941	-330	949	-14.21	47.64
2.5.У % до спеціального фонду	25%	23%	30%	- 0.02	0.07	-	-
2.6. Інші надходження спеціального фонду	465	110	132	-355	22	-76.34	20.00
2.7. У % до спеціального фонду	5%	1%	1%	- 0.04	0.00	-	-
3.Кошти всього	160006	132000	142497	-28006	10497	-17.50	7.95

Таким чином проведений аналіз структури і динаміки фінансування бюджетної установи дозволяє зробити наступні висновки:

Аналіз свідчить, що відбулося скорочення обсягу фінансування в 2018 році в порівнянні з 2019 р. Загальний обсяг фінансування у 2019 році порівняно з 2018 зріс на 10497 тис. грн, що оцінюється позитивно, оскільки свідчить перш за все про збільшення обсягів діяльності установи та зростання її значення в загальній сукупності бюджетних установ по Україні.

Сама структура фінансування фактично стабільна, у 2017 та 2018 році кошти загального фонду становили 94 %, а спеціального 6%, у 2019 році коштів загального фонду у загальній сумі становило – 93%, а спеціального фонду – 7%, хоча в цілому, як уже зазначалося, загальну структуру фінансування можна вважати незмінною.

Сумарно загальний фонд у 2019 році порівняно з 2018 збільшився на 9190 тис. грн, спеціальний 1307 тис. грн. Оцінка структури і динаміки видатків загального фонду затверджених кошторисом за кодами економічної класифікації видатків наведена у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Аналіз структури і динаміки видатків загального фонду 2017-2019рр., затверджених кошторисом Інституту громадського здоров'я ім. О.М. Марзєєва НАМН України, тис. грн.

Показники	2017	2018	2019	Відхилення		%	
				на 2018р	на 2019р	на 2018р	на 2019р
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Поточні видатки, в т.ч.:	150854	123466	132656	-27388	9190	-18.16	7.44
– У % до всього	100%	100%	100%	0	0	-	-
1.1. Оплата праці працівників БУ	87247	73265	73074	-13982	-191	-16.03	-0.26
1.1.1. У % до поточних видатків	58%	59%	55%	-0.1	-0.03	-	-

1.2.Нарахування на заробітну плату	19392	14288	14249	-5104	-39	-26.32	-0.27
1.2.1. У % до поточних видатків	13%	12%	11%	-0.03	-0.01	-	-
1.3. Придбання предметів постачання і матеріалів	33957	21318	29205	-12639	7887	-37.22	37.00
1.3.1.У % до поточних видатків	23%	17%	22%	-0.1	0.05	-	-
1.4. Видатки на відрядження	320	427	791	107	364	33.44	85.25
1.4.1. У % до поточних видатків	0%	0%	1%	0	0	-	-
1.5.Оплата комунальних послуг і енергоносіїв	9938	14168	15337	4230	1169	42.56	8.25
1.5.1. У % до поточних видатків	7%	11%	12%	0.04	0	-	-
2. Капітальні видатки, в т.ч.:	0	0	0	0	0	-	-
– У % до всього	0	0	0	0	0	-	-
3.Видатки всього	150854	123466	132656	-27388	9190		

Провівши розрахунки, перш за все можна зробити висновок, що загальна сума видатків установи збільшилася на 9190 тис. грн, що відповідає сумі фінансування загального фонду.

У структурі видатків найбільшу питому вагу займають поточні видатки. Серед поточних видатків (87 247 тис. грн. становила у 2017 році, 73 265 тис. грн. у 2018 році і 73 074 тис. грн. у 2019 році). У 2018 році спостерігалось скорочення витрат на оплату праці на 13 982 тис. грн., а у 2019 році навпаки – зростання на 191 тис. грн. Збільшилась оплата комунальних послуг і енергоносіїв на 1169 тис.грн.

Отже, загальний фонд кошторисів включає: надходження та видатки. Він містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету. До загального фонду кошторису бюджетної установи можна віднести поточні видатки, соціальне

забезпечення, капітальні видатки, придбання основного капіталу, капітальні трансферти, надання зовнішніх та внутрішніх кредитів та нерозподілені видатки.

Важливу роль для становлення самостійної діяльності бюджетної установи відіграє порядок формування спеціального фонду кошторису. Формування доходної частини спеціального фонду проекту кошторису здійснюють на підставі розрахунків доходів, які складають за кожним джерелом надходжень, що плануються на наступний рік [42].

Спеціальний фонд проекту кошторису передбачає зведення показників за всіма джерелами надходження коштів до цього фонду та відповідними напрямками їх використання.

Доходи спеціального фонду бюджетної установи складаються із власних надходжень бюджетних установ і доходів за іншими надходженнями спеціального фонду. Див. табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Аналіз виконання власних надходжень «Інституту громадського здоров'я ім. О.М. Марзеєва НАМН України» протягом 2017-2019 років

Вид надходжень	Затверджений план на рік (без врахування змін), грн			Всього одержано за вказаний період, грн			Виконання на вказаний період, %		
	2017	2018	2019	2017	2018	2019	2017	2018	2019
Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	338548	85000	91620	314850	82450	75128	93%	97%	82%
Плата за оренду майна бюджетних установ	84621	28000	24035	77005	26600	20670	91%	95%	86%
Надходження до кошторису інституту - усього	150854 00	12346 600	13265 600	150854 00	12346 600	13265 600	100 %	100 %	100 %

За даних таблиці видно, що рівень надходжень відповідає обсягам затвердженого плану у відповідні періоди. Так, виконання надходжень по

платі за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю у 2017 році становив 93%, а у 2018 році збільшився на 4 в.п..

Аналогічна ситуація виконанням надходжень Інституту громадського здоров'я ім. О. М. Марзєєва НАМНУ за 2017-2019 по платі за оренду майна бюджетних установ.

Синтетичний облік руху грошових коштів загального та спеціального фондів ведеться в Меморіальному ордері № 2 та Меморіальному ордері № 3 відповідно, інформація по яких узагальнюється в книзі Журнал-головна.

Аналітичний облік здійснюється на Картках аналітичного обліку отриманих асигнувань. Картка ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків окремо за кожним кодом програмної класифікації видатків. Картки ведуть окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету.

Таке ведення аналітичного обліку забезпечує можливість контролю за виконанням кошторису за доходами та правильністю зарахування коштів, які надійшли на реєстраційні рахунки установи, що наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Показники доходів «Інституту громадського здоров'я ім. О.М. Марзєєва НАМН України» за 2017-2019 рр.

Показники	Затверджено на рік			Виконано, %		
	2017	2018	2019	2017	2018	2019
1	3	4	5	6	7	8
Залишок коштів на початок звітного року	12882014	10448310	11165050	98.89	99.57	98.52
Надходження інституту – усього	15085400	12346600	13265600	100	100	100
у тому числі:			х			
Доходи	12782014	10334910	11044799	90.02	100	76.91
Власні надходження	789720	765890	894650	100	99.97	99.84
страхові внески						

Продовження Таблиці 3.4

інші власні надходження	211106.00	181174.00	267365.00	88.72	100	52.21
Трансферти	42310	10000	12025	78.95	99.13	99.95
кошти Державного бюджету України	33848.00	8000.00	9620.00	94.32	91.59	64.07
загального фонду	2877080	680000	817700	99.8	97.32	96.9
спеціального фонду	2843232	672000	808080	100	100	95.92
трансферти інших фондів загальнообов'язкового державного страхування	5077.2	1200	1443	31.5	73.21	98.25
інші трансферти	3384.80	800.00	962.00	99.99	99.28	51.5
інші надходження	11849984	9445620	10029898	99.8	97.32	96.9

Виконання надходжень Інституту громадського здоров'я ім. О. М. Марзеєва НАМНУ протягом 2017-2019 років має тенденцію до виконання у 100% розмірі. Тобто фактичні надходження відповідають рівню запланованих.

Дана тенденція притаманна всім аналізованим показникам надходжень до кошторису Інституту громадського здоров'я ім. О.М.

Марзеєва НАМН України. Зокрема, варто зазначити, що показники по власним надходженням бюджетної установи виконані на рівні 100%, що є позитивною тенденцією для бюджетної установи.

У видатковій частині проекту кошторису визначається загальна сума видатків бюджетної установи в розрізі кодів економічної класифікації, а також з розподілом видатків, які планується профінансувати за рахунок загального фонду та окремо за рахунок спеціального фонду.

Вагомою статтею видатків є КЕКВ 2200 «Використання товарів і послуг» динаміку якої відображено на табл. 3.5.

У 2019 році прослідковувалися позитивні результати у виконанні видатків по КЕКВ 2220 та склали 100%. Протягом 2017 року прослідковувалася тенденція повного виконання видатки кошторису на «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» У 2018 році прослідковувалося скорочення до 99,97%.

**Динаміка показників виконання найменування
КЕКВ 2200 «Використання товарів і послуг» 2017-2019 роки, грн.**

Найменування	Код	2017 рік	2018 рік	2019 рік
1	2	3	4	5
Використання товарів і послуг	2200	3005252	1938040	2655055
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	549255	174044	312510
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	2220	738419	460390	538350
Продукти харчування	2230	246170	213510	232210
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	350663	235910	234380

Отже, інформаційною базою аналізу виконання кошторису бюджетної установи є планові фінансові документи установи, до яких входить безпосередньо кошторис, план асигнувань загального фонду, план використання бюджетних коштів, помісячний план використання бюджетних коштів, зведення показників спеціального фонду кошторису та фінансова і бюджетна звітність, до якої входить Звіт про надходження і використання коштів загального фонду (ф. 2д), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (ф. 4-1д), Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (ф. 4-2д), Звіт про результати фінансової діяльності.

Отже, планування доходної частини кошторису бюджетної установи є невід'ємним процесом планування видаткової частини кошторису. Вона є загальною сумою видатків - фінансових і матеріальних ресурсів, які спрямовуються на забезпечення здійснення бюджетних програм і заходів, які заплановано здійснити протягом року цією бюджетною установою, з розподілом їх за кодами економічної класифікації видатків у межах відповідних кодів програмної класифікації.

3.2. Контроль виконання кошторису установ державного сектору

Суб'єкти державного сектору є особливими об'єктами контролю з боку держави. По-перше, через систему контролю остання здійснює оцінку та забезпечує фінансову дисципліну щодо використання державних ресурсів. По-друге, завдяки відповідним контролюючим органам уможливується оптимізація фінансової системи держави загалом. В державному регулюванні бюджетного фінансування посилюється роль фінансового контролю та змінюється його спрямованість з перевірки і оцінки кінцевих результатів фінансово-господарської діяльності на попередження правопорушень чинного законодавства.

Основними завдання фінансового контролю виконання кошторисів бюджетних установ зображені на рис.3.1. Фінансовий контроль базується на принципах зображених у рис.3.2.

Метою фінансового аналізу є всебічне підсилення впливу продуктивних сил і виробничих відносин на розвиток установи та покращення показників його роботи.

Завдання фінансового контролю виконання кошторисів установ державного сектору

дати об'єктивну оцінку стану виконання кошторису на утримання бюджетних установ;

виявити порушення фінансової та бюджетної дисципліни, допущені в господарсько-фінансовій діяльності бюджетних установ щодо виконання чинних законодавчих і нормативних актів уряду України, які стосуються: підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів за видами видатків на їхню функціональну діяльність, забезпечення ощадливого витрачання та збереження коштів і матеріальних цінностей, ведення бухгалтерського обліку та складання звітності;

розробити заходи для ліквідації виявлених порушень і недоліків, відшкодування збитків, завданих бюджетній установі діями чи бездіяльністю відповідальних службових осіб;

запобігати зловживанням і недолікам у подальшій роботі ревізованої бюджетної установи

Рис.3.1. Завдання фінансового контролю виконання кошторисів установ державного сектору

Фінансовий контроль виконання кошторисів установ державного сектору базується на принципах:

- принцип незалежності – організаційна, оперативна та фінансова незалежність, органів контролю, необхідна для об'єктивного і ефективного виконання завдань бюджетного контролю;
- принцип об'єктивності та неупередженості – органи контролю у своїх діях мають виходити з державних інтересів, дотримуватися професійної етики і не зловживати повноваженнями;
- принцип повноти – охоплення всієї сукупності дій учасників бюджетного процесу і відображення виявлених фактів вчинення бюджетних правопорушень;
- принцип єдності – забезпечується єдиною правовою базою та єдиними стандартами контролю;
- принцип обґрунтованості – результати бюджетного контролю ґрунтуються на законодавстві та підтверджуються документально;
- принцип публічності – доступність результатів контролю;
- принцип відповідальності – кожний орган, уповноважений на здійснення бюджетного контролю, відповідає за свої дії або бездіяльність під час здійснення бюджетного контролю

Рис.3.2. Принципи фінансового контролю

Серед найбільш розповсюджених порушень у частині виконання кошторису бюджетних установ є порушення під час внесення змін до кошторису бюджетних установ. Так, згідно з п. 47 Постанови №228 зміни до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду бюджету та плану спеціального фонду, план використання бюджетних коштів (крім плану використання бюджетних коштів одержувача), помісячний план використання бюджетних коштів вносяться у разі:

- виникнення потреби у перерозподілі бюджетних асигнувань в розрізі економічної класифікації видатків бюджету в межах загального обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою окремо за загальним та спеціальним фондами розпорядника;
- передачі бюджетних призначень від одного головного розпорядника бюджетних коштів іншому;

- прийняття рішення про зменшення бюджетних призначень головним розпорядникам на суму коштів, що витрачені не за цільовим призначенням;
- прийняття рішення про скорочення видатків бюджету чи надання кредитів за рахунок коштів загального фонду бюджету в цілому на рік;
- внесення змін до Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) та ін.

Метою інспектування фінансово-господарської діяльності будь-якої бюджетної установи полягає насамперед в контролі за правильним та обґрунтованим витрачанням бюджетних коштів.

Головні розпорядники під час розгляду проектів кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів зобов'язані:

- забезпечити суворе виконання вимог законодавства, а також вказівок щодо складання та виконання кошторисів на наступний рік;
- дотримуватися режиму економії, не допускати включення до кошторисів бюджетних асигнувань не обумовлених потребою;
- забезпечити в проектах кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів дотримання доведених у лімітних довідках річних обсягів бюджетних асигнувань і їх помісячного розподілу з урахуванням термінів проведення окремих заходів і можливості здійснення відповідних видатків бюджету;
- не допускати прийняття в кошторисах сум, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями.

Фінансовий контроль є, з одного боку, засобом зв'язку між фінансовим плануванням та фінансовим обліком, а з іншого – передумовою здійснення функцій фінансового аналізу та регулювання. За його допомогою можна запобігти нецільовому використанню коштів, незаконному списанню матеріальних цінностей, проведенню зайвих виплат внаслідок завищення обсягу та вартості затверджених потреб, заниженню в обліку вартості активів. Збережені за рахунок ефективного контролю кошти можна використати на компенсаційні та заохочувальні виплати працівникам, проведення ремонтних робіт, матеріально-технічне забезпечення установи тощо. Проте щоб впливати на діяльність бюджетних установ та їх фінансове забезпечення фінансовий контроль має бути ефективно організований на державному рівні.

Недостатній розвиток державного фінансового контролю в Україні спричинений не відсутністю його інституціональної структури, а слабкістю теоретичної та методичної бази, недоліками в організації процесу контролю. Однією з проблем, які існують на сьогодні у системі фінансового контролю України є те, що досі не розроблено системного підходу і чіткого переліку бюджетних правопорушень, що на практиці призводить до вільного трактування цього терміну як з боку контрольних органів, так і підконтрольних об'єктів.

У законодавчих актах тільки загально окреслено поняття «бюджетне правопорушення», що в багатьох випадках унеможливорює застосування відповідних стягнень та покарань до порушників. Також не вироблено механізму встановлення ступеня відповідальності за бюджетні правопорушення. [78]

Тому, необхідно посилити положення щодо відповідальності за порушення фінансової дисципліни. Для цього слід розробити та затвердити відповідний правовий акт, який би містив повне визначення терміну «бюджетне правопорушення», конкретний перелік бюджетних правопорушень та міру відповідальності щодо кожного з них. Це частково

унеможливить ухилення від покарання осіб, відповідальних за фінансові махінації.

Актуальним залишається також питання чіткого розподілу завдань контролюючих органів у державі, оскільки прослідковується дублювання функцій органами державного фінансового контролю. Крім того, виникає ситуація коли окремі сфери державних фінансів можуть досить слабо контролюватися, а інші, навпаки, підпадають під надмірний контроль зі сторони відповідних служб.

Це досить часто заважає основній діяльності установ. З цією метою слід чітко розмежувати функції і повноваження контрольних органів, визначивши їх основні завдання, регламентувати відносини між суб'єктами та об'єктами контролю, встановити відповідальність уповноважених посадових осіб та затвердити сказане вище на законодавчому рівні. Також слід оптимізувати кількість суб'єктів, що здійснюють контроль за використанням бюджетних коштів, а витрати на їх утримання повинні оправдовувати себе. Всі ці заходи дозволять з меншими затратами виявляти порушення у використанні коштів та вчасно їх ліквідувати, тобто покращувати фінансове забезпечення установ [56].

В Україні фінансовий контроль значно зосереджений на поточному контролі. У практичній діяльності його застосовують переважно як засіб силового впливу на суб'єкти господарювання усіх форм власності.

Світова практика розвинутих країн довела ефективність іншого підходу: контроль не заради контролю, а контроль як механізм ефективного управління. Державний контроль, що обмежується перевіркою законності й цільового використання бюджетних коштів, є неефективним; головною проблемою органів фінансового контролю є те, що вони фіксують допущені порушення, тоді як їх потрібно передбачати й попереджати.

Тому, у процесі переходу до ринкових відносин дедалі важливішу роль відіграє превентивний фінансовий контроль. Він здійснюється на етапі розгляду і прийняття рішень з фінансових питань. У зв'язку з цим доцільно

було б залучати органи державної фінансової інспекції до здійснення попереднього контролю на стадії формування кошторисів бюджетних установ, або уповноважити фінансові органи та органи Державної казначейської служби здійснювати, крім поточного, ще й попередній контроль за формуванням фінансових ресурсів бюджетних установ та організацій [38].

Для забезпечення відповідними органами оперативного контролю за цільовим, повним та раціональним використанням коштів бюджетними установами необхідна повна інформація, яку отримують за допомогою даних бухгалтерського обліку.

Показники обліку служать для проведення усестороннього аналізу з метою вибору ефективних методів бюджетного фінансування, уникнувши при цьому можливих ризиків.

На сьогоднішній день більшість бюджетних установ використовує для ведення електронного обліку програми Excel та Word. Проблемою є те, що жодна із вказаних програм не дає можливості вести бухгалтерський облік як систему: на їх базі можливо лише виконання певних функцій (формувати аналітичні показники і документи, відобразити господарські операції, планувати доходи і видатки тощо не як систему, а як окрему операцію). Звичайно, для управління та контролю бюджетними установами цього недостатньо.

З метою більш раціонального використання фінансових ресурсів бюджетними установами необхідним є удосконалення технології обліку й опрацювання економічної інформації, представлення її у систематичному, повному вигляді для прийняття управлінських рішень.

Такі зміни у технології вимагають застосування нових знань, сучасних методів, що на даному етапі можливо при впровадженні автоматизованих інформаційних технологій, що дозволяють не тільки зменшити об'єм часу на обробку економічної інформації, але й сприятимуть підвищенню якісного

рівня всього облікового процесу, використанню в повному обсязі наявного ресурсу бюджетних установ.

ВИСНОВКИ

1. За результатами теоретичних узагальнень визначено, що кошторис бюджетних установ складається з двох частин: спеціального фонду, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду, та розподілу видатків за економічною класифікацією для спеціальних цілей бюджетної установи. Розкрито економічний зміст кошторису бюджетної установи. Зазначено, що незалежно від того, як веде облік бюджетна установа (самостійно чи централізовано бухгалтерією), для забезпечення виконання покладених на неї функцій вона складає індивідуальні кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією).

2. Визначено, що формування кошторису – це трудомісткий процес, що займає багато часу, а його формування і затвердження проходить в декілька етапів. Головною складовою для складання проектів кошторисів є відомості про граничні обсяги видатків бюджету загального фонду на наступний бюджетний рік. Після встановлення граничних обсягів видатків бюджету, для організації роботи, пов'язаної з складанням проектів кошторисів, головні розпорядники бюджетних коштів встановлюють для розпорядників нижчого рівня обсяги видатків, а також термін подання проектів кошторисів, розробляють та подають показники, котрі потрібні для правильного визначення видатків бюджету, забезпечують складання проектів кошторисів на бюджетні програми (функції), що виконуються безпосередньо головними розпорядниками. На підставі показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня головні розпорядники формують зведені проекти кошторисів. Впродовж цього ретельно перевіряється доцільність запланованих витрат, правильність розрахунків, повноти надходження доходів або повернення кредитів, правильність їх віднесення до економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету встановлення

діючих тарифних ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства.

3. Фінансова звітність державного сектору є ключовою ланкою в інформаційному забезпеченні державного фінансового контролю, фінансового планування й прогнозування на державному рівні. Однак без розширеного та інформативного порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі з рекомендаціями до їх заповнення сформувати повноцінну й достовірну фінансову та бюджетну звітність суб'єктів державного сектору неможливо.

4. Доходи бюджетної установи складаються із доходів загального та спеціального фондів, асигнування відбувається з місцевого бюджету. Також бюджетна установа отримує доходи за власними джерелами надходження.

5. Однією з найважливіших функцій управління поряд з плануванням, організацією, обліком та контролем є аналіз. В умовах жорсткої економії бюджетних коштів, необхідності постійного пошуку резервів підвищення ефективності їх використання актуальною виступає проблема наукових досліджень методики економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ та розробка способів впровадження такої методики в практичну діяльність.

6. Необхідно запровадити нові форми фінансування та вдосконалити існуючі. Це дозволить бюджетним установам та організаціям самостійно залучати додаткові кошти та витратити їх на власні потреби, що може бути стимулом для розвитку як установи, так і економіки України в цілому.

7. Для покращення функціонування Інституту громадського здоров'я ім. О. М. Марзєєва НАМНУ в умовах тотальної економії бюджетних коштів та забезпечення контролю за їх цільовим використанням слід внести пропозиції по постійному удосконалюванню організації і методології бухгалтерського обліку, підвищенню оперативності бухгалтерського обліку, кваліфікації бухгалтерів, що буде сприяти посиленню внутрішньогосподарського контролю.

Впровадження повної автоматизації бухгалтерського обліку (розрахункових операцій, аналітичного обліку фінансування з бюджету, бухгалтерської звітності).

Впровадження цих пропозицій дасть змогу підвищити рівень організації контролю за цільовим використанням бюджетних та позабюджетних коштів, підвищити продуктивність праці установи, а також більш точного та безпомилкового аналізу фінансової та бухгалтерської звітності. Адже ефективне функціонування бюджетних установ можливе лише за умови чітко налагодженого фінансового механізму.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамик О. В. Доходи бюджетних установ за методом нарахування в умовах уніфікації облікових систем державного сектора економіки / О. В. Адамик // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – Львів: НУ «Львівська політехніка», 2012. – No 72 – С. 42-48.
2. Адамик О.В. Доходи суб'єктів державного сектора: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна інтерпретація / О. В. Адамик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – No1. – С. 29-36.
3. Адамик О.В. Класифікація доходів учасників бюджетного процесу в умовах уніфікації вітчизняних та міжнародних облікових стандартів / О. В. Адамик // Наука молода. – 2013. – No19. – 220 с. – С. 192-196.
4. Адамик О.В. Розмежування понять витрати, затрати, видатки та особливості їх застосування учасниками бюджетного процесу / О. В. Адамик // Наука молода. – 2013. – No 20. – С. 203-209.
5. Бабенко Л. В. Основні напрямки обліково-аналітичних процедур та проведення аналізу виконання кошторису доходів і видатків у митних органах / Л. В. Бабенко, О. О. Яременко // [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis.Fvamsue_2012_1_19.pdf
6. Бельчик С. В. Чому виникла потреба ревізувати ревізії / С. В. Бельчик // Фінансовий контроль. – 2010. – No5. – С. 39-40.
7. Болух М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ / М. А. Болух, А. П. Заросило. – Київ: КНЕУ. – 2008. – 344 с.
8. Булгакова С. Фактори впливу на обсяг і структуру бюджетних видатків / С. Булгакова, І. Микитюк // Казна України. – 2012. – No 3 (18). – С. 6-10.
9. Бюджет України / Міністерство фінансів України // Статистичний збірник – Київ, 2017. – 315 с.
10. Бюджет України 2017 / Статистичний збірник – Київ: Міністерство фінансів України, 2018. – 308 с.
11. Бюджет України 2018 / Статистичний збірник – Київ: Міністерство фінансів України, 2019. – 309 с.
12. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]: від 08.07.2010 No 2456-VI, зі змінами та доповненнями // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України.

Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

13. Вацик Н. Необхідність вдосконалення державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів / Н. Вацик // Галицький економічний вісник. – 2010. – №3(28). – С.184-190.
14. Волковська Я. В. Удосконалення організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах як засіб підвищення ефективності використання бюджетних коштів / Я. В. Волковська // Управління розвитком. – №18. – 2012. – С.125-127.
15. Голубнича Г. П. Розвиток обліково-аналітичних інформаційних систем в умовах фінансової кризи / Г.П. Голубнича // Вісник КНУ ім.Т. Шевченка. – 2011. – Вип. 130. – С. 27-30.
16. Горбатовська Ю. Г. Регламентация обліку і аналізу доходів і видатків загального фонду бюджетних установ / Ю. Г. Горбатовська // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 78. – С. 59-61.
17. Господарський Кодекс України [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України : [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
18. Державне фінансове регулювання економічних перетворень/ І.Я.Чугунов, А.В.Павелко, Т.В.Канєва та ін.; за заг.ред. А.А.Мазаракі. К.:Київ.нац.торг.-екон.ун-т, 2015. 376 с.
19. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік в бюджетних установах / Джога Р. Т., Свірко С. В., Синельник Л. М. – Київ: КНЕУ, 2013. – 376 с.
20. Дрижакова Г. В. Вдосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах / Г. В. Дрижакова // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (3 грудня 2013 р.) / Луцький національний технічний університет. – Луцьк, 2013. – С.176-178.
21. Дудчик В. В. Перевірка правильності складання кошторису бюджетної установи: методика і завдання / В. В. Дудчик, В. В. Фірсенко // Фінансовий контроль. – 2007. – № 1. – С. 58-63.
22. Євко Н. О. Касові та фактичні видатки бюджетних установ: їх суть та економічне значення / Н. О. Євко // Управління розвитком. – №21. – 2012. – С.122-125.

23. Єдинак Т. С. Система фінансового контролю за коштами спеціального фонду бюджету державних вищих навчальних закладів / Т. С. Єдинак, А. С. Нагорна // Вісник Академії митної служби України. – 2011. – №3. – С.121-127.
24. Єршова Н. Ю. Методичні підходи до аналізу виконання кошторису видатків бюджетними установами / Н. Ю. Єршова // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.kpi.kharkov.ua/>
25. Золотарьова І. О. Автоматизація документообігу: навчальний посібник / І. О. Золотарьова, Р. К. Бутова. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2008. – 158 с. 25. Зорій Н.М. Фінансова звітність: аналіз вимог міжнародних стандартів та подальші напрями адаптації національної системи обліку до МСФЗ / Н. М. Зорій // Галицький економічний вісник. – 2014. – № 1 (44) – С.125 -131.
26. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: навчальний посібник / С. В. Івахненко. – Київ: Знання-Прес, 2003. – 349 с.
27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України № 1203 від 31.12.2013 – Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України : [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
28. Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їхнього складання [Електронний ресурс]: Наказ Державного казначейства України від 27.07.2000 р. № 68, зі змінами та доповненнями// Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570>
29. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333, зі змінами та доповненнями // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456->
30. Канєва Т.В Бухгалтерський облік у бюджетних установах : Навч.посібник / Т. В. Канєва. — К. : Книга, 2004. –180 с.
31. Карп'як Я. С. Організація бухгалтерського обліку витрат, доходів і фінансових результатів суб'єкта господарювання / Я. С. Карп'як // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2014. – № 794. – С. 172-180.
32. Кашканов А. А. Аналіз витрат фінансової діяльності з урахуванням зміни їх структурних елементів / А. А. Кашканов // Вісник ДІАТ. – 2016. – № 1. – С. 9-14.

33. Коваль Д.В. Фінансовий контроль складання та затвердження кошторису бюджетної установи/ Д.В. Коваль // Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. – Вінниця: Видавничо-редакційний відділ ВТЕІ КНТЕУ, 2016. – Вип.32. - 772 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.vtei.com.ua/doc/vupysk32.pdf#page=316>
34. Ковтун Н. В. Удосконалення системи обліку і контролю в бюджетних установах за результатами аналізу виконання кошторису (на прикладі Інституту технічної теплофізики НАН України) / Н. В. Ковтун., Я. А. Шнуренко / Економіка: реалії часу. – 2014. – No 5 (15). – С.96-102.
35. Кочетова О. І. Управління фінансовими результатами підприємств України / О. І. Кочетова // Тези доповідей І Всеукраїнської науково- теоретичної інтернет-конференції студентів і аспірантів. – Миколаїв: МНАУ, 2013. – С. 22-24.
36. Кошторис бюджетної установи. Бюджетник. URL: <https://www.budgetnyk.com.ua/article/46-skladamo-koshtoris-byudjetno-ustanovi>
37. Кравченко О. В. Проблемні аспекти оцінки ефективності управління бюджетними витратами / О. В. Кравченко // Вісник університету Банківської справи Національного Банку України. – 2014. – No 2 (20). – С. 37- 40.
38. Куліш О. М. Облік доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ / О. М. Куліш // Управління розвитком. – 2012. – No 3. – С. 113-115.
39. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку / С. О. Левицька // Економічний аналіз. – 2014. – No 2. – С. 361- 369.
40. Лучко М. Р. Контроль у державному секторі економіки: навчальний посібник / М. Р. Лучко, Н. М. Зорій, Н. М. Хорунжак. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – 287 с.
41. Мажуліна М. О. Кошторис доходів і витрат бюджетної організації / М. О. Мажуліна, Т. В. Афанасієвська // Управління розвитком. – 2013. – No 1(141). – С. 14–16.
42. Максимова В. Ф. Перспективи вдосконалення облікової системи в бюджетних установах / В. Ф. Максимова // Бізнес Інформація // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2487/1/>.
43. Максудов С. М. Бухгалтерські проблеми обліку доходів. Доходи, яких ще немає / С. М. Максудов // Бізнес-Бухгалтерія. – 2014. – No 31/1.
44. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. No11 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201>

45. Назарова К. О. Кумченко Т.А. Аналіз діяльності бюджетних установ: навчальний посібник / К. О. Назарова, Т. А. Кучменко // Київський національний торговельно-економічний ун-т. – Київ: КНТЕУ. – 2006. – 208 с.
46. Обиход К. О. Сутність і складові кошторису у державному секторі/ К. О. Обиход // Облік і фінанси. - 2015. - № 3. - С. 102-107. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2015_3_17
47. Опарін, В. М. Фінанси (Загальна теорія): навч. посібник / В. М. Опарін. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К. : КНЕУ, 2001. – 240 с.
48. Осмятченко В. О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій / В. О. Осмятченко. – К. : КНЕУ, 2010. – 263 с.
49. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>
50. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
51. Офіційний сайт РБК Україна // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rbc.ua/rus/top/show/proektgosbyudzheta-2013-osnovnye-pokazateli-dokumentacionarodovany-04122012104500>
52. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України 31.12.2013 р. No 1203 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>
53. Повірєнна Т. Аналітичний облік асигнувань, касових і фактичних видатків бюджетних установ / Т. Повірєнна // Баланс-Бюджет. – 2013. – №19. – С. 18-22.
54. Погорєлов І. М. Питання планування доходів та видатків у бюджетних установах / І. М. Погорєлов, Д. М. Карпович // [Електронний ресурс].
55. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навчальний посібник / Ю. В. Пасічник. – Київ: Знання-Прес, 2014. – 547 с.62
56. Пешко П. Позабюджетне фінансування в галузі охорони здоров'я в Україні у перехідний період / П. Пешко // Державне управління в умовах інтеграції України в Європейський Союз: Матеріали науково-практичної конференції. – К.: Видавництво УАДУ, 2002. – С. 197- 198
57. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] // Офіційний Веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755>

58. Подолянчук О. А. Сутність обліково-аналітичної інформації та її роль у системі контролю сільськогосподарського підприємства / О. А. Подолянчук // Економіка АПК. – 2010. – No 3.

59. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]: Затверджене Наказом Міністерства фінансів України No 1541 від 28.12.2000 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>

60. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]: Затверджене Наказом Міністерства фінансів України No 758 від 22.06.2012 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1206>

61. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [Електронний ресурс]: Затверджене Наказом Міністерства фінансів України No 1407 від 24.12.2012 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130>

62. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів [Електронний ресурс]: Затверджене Наказом Міністерства фінансів України No 938 від 23.08.2012 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/z1569>

63. Порядок подання фінансової звітності [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. No 419 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#n14> – Станом на 10.11.2019. – Назва з екрана

64. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ [Електронний ресурс]: Міністерства фінансів від 28.02.2002 No228 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/618-2019-%D0%BF>

65. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України No 996 від 16.07.1999 р. // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

66. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету [Електронний ресурс] Затверджене Наказом Міністерства фінансів України No 57 від 28.01.2002 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0086-02>

67. Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів [Електронний ресурс]: Затверджене Наказом Міністерства фінансів України No 123 від 27.03.2019 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>

68. Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачі бюджетних коштів [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 22.12.2011 No 1691 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0033-12>

69. Про затвердження порядку подання фінансової звітності [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України No 419 від 28.02.2000 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>

70. Про Положення Про державну казначейську службу в Україні [Електронний ресурс]: Указ Президента України від 13.04.2011 No 460/2011 зі змінами та доповненнями // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України.

71. Попова Л. М. Казначейська справа : навчальний посібник/ Попова Л. М., Попова С. М., Успенко В. І. – К. : Центр учбової літератури, 2011. – 164 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.lib.nau.edu.ua/BooksForNAU/2011/Kaznacheyska_Sprava_Popova2011.pdf

72. Рак Г. В. Кошторисне фінансування бюджетних установ у системі казначейського обслуговування бюджету/ Г. В. Рак // Економічний аналіз. - 2014. - Т. 17(1). - С. 160-166. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2014_17\(1\)_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2014_17(1)_23)

73. Рожелюк В. М. Заходи забезпечення захисту облікової інформації / В. М. Рожелюк // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Збірник наукових праць. – Київ: ПП «Рута», 2013. – С. 335-340.

74. Савастєєва О. М. Функції органів Державної казначейської служби України щодо обслуговування кошторисів розпорядників та одержувачів бюджетних коштів /

- О. М. Савастеева // Наукові праці НДФІ. - 2012. - Вип. 1. - С. 79-85. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2012_1_11
75. Свірко С. В. Модернізація бюджетного обліку як інструменту успішної інтеграції національної економіки до світового господарства / С. В. Свірко // Актуальні Проблеми Економіки. – 2014. – No 5. – С. 478-484
76. Свірко С. В. Суб'єкти та об'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі України в контексті чинного вітчизняного законодавства / С. В. Свірко, А. І. Фаріон // [Електронний ресурс]. Режим доступу: [file:///C:/Users/Admin/Downloads/Na_2012_2_8%20\(2\)](file:///C:/Users/Admin/Downloads/Na_2012_2_8%20(2))
77. Седун Н. М. Шляхи вдосконалення механізму формування кошторису бюджетної установи / Н. М. Седун, А. В. Оверчук // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com>
78. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 No 59, зі змінами та доповненнями // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF>
79. Ткаченко А.М. Дескриптивні моделі діагностики фінансово– економічної діяльності підприємства / А. М. Ткаченко, О. П. Єлець // Економічний вісник Донбасу. – 2016. – No 4. – С. 149-151.
80. Тридід О. М. Економіко–математичні моделі оцінки фінансового стану суб'єктів господарювання: монографія / О. М. Тридід, О. Г. Тижненко, Л. О. Тижненко. – Київ: Каравела: УБС НБУ, 2015. – 213 с.
81. Фаріон А. І. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами: монографія / А. І. Фаріон. – Київ: ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. – 290 с.
82. Хорунжак Н. М. Організаційні засади розвитку системи обліку бюджетних установ в сучасних умовах / Н. М. Хорунжак // Бізнес Інформ: Міжнародний науковий економічний журнал. – 2013. – No12. – С. 269-275.
83. Чугунов І. Я. Основні напрями подальшого розвитку програмно-цільового методу планування бюджету/ І. Я. Чугунов, І. Ф. Книщенко // Наукові праці НДФІ. - 2009. - Вип. 4. - С. 3-11. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npndfi_2009_4_2
84. Чугунов І.Я. Розвиток програмно-цільового методу планування бюджету / І.Я. Чугунов, І.В. Запаріна // Фінанси України. – 2008. – № 5. – С. 3–14.

85. Шара С. Ю. Звітність бюджетних установ: навчальний посібник / Шара С. Ю., Андрієнко О. М., Жидєєва Л. І. – Київ: центр учбової літератури, 2014. – 360 с.
86. Шаповал А. С. Методика економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ / А. С. Шаповал // Молодий вчений. - 2016. - № 3. - С. 234-238. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2016_3_56
87. Шевчук А. О. Кошторис-основний плановий документ бюджетної установи / А. О. Шквчук // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ldufk.edu.ua/index.php/profesorско-vikladackij-sklad.198/articles/shevchuk-anatolij-mikolajovich.html>.
88. Штимер Л. Т. Облікова система установ державного сектору економіки: проблеми та перспективи розвитку / Л. Т. Штимер // Науковий журнал «Економічний форум 1/2015». – 2015. – С. 278-283.
89. Яковишина Н. А. Аналіз кошторису доходів і видатків бюджетної установи / Н. А. Яковишина, Є. В. Майданюк // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com>
90. Яришко О. В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетних установ / О. В. Яришко, Є. Ю. Ткаченко // Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. – 2008. – № 1(3). – С. 174-180.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Таблиця 1

**Нормативно-правове забезпечення бюджетного обліку у загальних
нормативних актах законодавчої та виконавчої влади**

Назва документа	Сфера регулювання
Бюджетний кодекс від 08.07.2010 р. No 2456-VI	Регулює відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контроль за дотриманням бюджетного законодавства
Конституція України від 28.06.1996 р. No 254к/96-ВР	Визначає права та обов'язки Кабінету міністрів України й органів виконавчої влади
Господарський кодекс від 16.01.2003 р. No 436-IV	Визначає основні напрями та форми участі держави й місцевого самоврядування у сфері господарювання
Податковий кодекс від 02.12.2010 р. No 2755-VI	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів
Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами від 24.12.2012 р. No 1407	Регламентує організаційні взаємовідносини між органами Державної казначейської служби, розпорядниками бюджетних коштів й одержувачами бюджетних коштів
Порядок організації роботи органів державної казначейської служби України в процесі казначейського обслуговування державного бюджету за витратами від 07.06.2013 р. No 101	Визначає механізм казначейського обслуговування державного бюджету за витратами
Порядок казначейського обслуговування державного бюджету доходів та інших надходжень державного бюджету від 29.01.2013 р. No 43	Визначає процедури казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету
Порядок організації роботи органів державної казначейської служби України в процесі казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями від 09.08.2013 р. No 128	Визначає механізм казначейського обслуговування державного й місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями

Продовження Таблиці А.1

Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів від 23.08.2012 р. No 938	Регламентує організаційні взаємовідносини між органами Державної казначейської служби України, фінансовими органами та/або Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними, районними, міськими, районними в містах, сільськими, селищними радами
Порядок організації роботи органів державної казначейської служби України в процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів від 06.12.2012 р. No 367	Регламентує організацію роботи органів Державної казначейської служби України в процесі казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів за доходами та іншими надходженнями
Порядок казначейського обслуговування операцій, пов'язаних з використанням коштів Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття від 22.04.2013 р. No 303	Визначає механізм казначейського обслуговування коштів Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття
Закон України Про управління об'єктами державної власності від 21.09.2006 р. No 185-V	Визначає правові основи управління об'єктами державної власності
Закон України Про захист економічної конкуренції від 11.01.2001 р. No 2210- III	Регулює відносини органів державної влади, органів місцевого самоврядування, органів адміністративно-господарського управління та контролю із суб'єктами господарювання

ДОДАТОК Б

Таблиця 1

**Типова кореспонденція субрахунки бухгалтерського обліку за
отриманими бюджетними асигнуваннями**

Зміст господарської операції	Дт	Кт
Отримання асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством	2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»	70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» 54 «Цільове фінансування»
Списання з рахунків залишків коштів, виділених асигнувань, не витрачених у звітному році	70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 54 «Цільове фінансування»	2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»

ДОДАТОК В

Таблиця 1

**Типова кореспонденція субрахунки бухгалтерського обліку за
нарахованими доходами спеціального фонду**

Зміст господарської операції	Дт	Кт
Нарахування доходів суб'єктів державного сектору коштів від реалізації продукції (робіт, послуг), коштів від продажу	2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги», 2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6212 (6222) «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги», 6414 (6424) «Розрахунки за спеціальними видами платежів»	7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»
Надходження на рахунки суб'єктів державного сектору коштів від реалізації продукції (робіт, послуг), коштів від продажу	2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»	2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги», 2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6212 (6222) «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги», 6414 (6424) «Розрахунки за спеціальними видами платежів»
Нарахування доходів від реалізації активів, відшкодування вартості завданих збитків тощо	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість»	7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»
Нарахування суми надходжень від продажу фінансових інвестицій	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість»	7211 (7221) «Доходи від реалізації активів»

Оприбуткування виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших нефінансових активів, раніше не врахованих на балансі, а також надлишки запасів, виявлених при інвентаризації	15 «Виробничі запаси» 1812 (1822) «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 1814 (1824) «Державні матеріальні резерви та запаси» 1815 (1825) «Активи для розподілу, передачі, продажу», 1816 (1826) «Інші нефінансові активи»	7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»
Оприбуткування сум вартості матеріалів, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, які залишені для ремонту та інших потреб установи	1513 (1523) «Будівельні матеріали», 1514 (1524) «Паливо-мастильні матеріали», 1515 (1525) «Запасні частини», 1516 (1526) «Тара», 1517 (1527) «Сировина і матеріали», 1518 (1528) «Інші виробничі запаси», 1812 (1822) «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 1816 (1826) «Інші нефінансові активи»	7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»
Відображення дивідендів та відсотків, що підлягають отриманню відповідно до законодавства суб'єктом державного сектору	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість»	7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»)

Відображення суми вигід від відновлення корисності фінансових інвестицій	2511 (2521) «Придбані акції», 2512 (2522) «Довгострокові фінансові інвестиції у цінні папери, крім акцій», 2513 (2523) «Довгострокові фінансові інвестиції у капітал підприємств», 2514 (2524) «Довгострокові векселі одержані», 2515 (2525) «Інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів» 2611 (2621) «Поточні фінансові інвестиції в цінні папери», 2612 (2622) «Короткострокові векселі одержані», 2613 «Інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів» (2623 «Інші фінансові активи державних цільових фондів»)	7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями»
Збільшення чистої вартості реалізації запасів, що раніше були уцінені, але не більше суми попереднього зменшення	15 «Виробничі запаси», 18 «Інші нефінансові активи»	7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями»
Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі)	2211 (2221) «Готівка у національній валюті», 2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті» 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»	7511 «Доходи за необмінними операціями» 7523 «Інші надходження»
Витрачання спонсорських та благодійних внесків	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами» 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги»	2211 (2221) «Готівка у національній валюті» 2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті» 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»

ДОДАТОК Г

Таблиця 1

**Типова кореспонденція відображення обліку господарські операції з
видатків загального фонду бюджету**

Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.Нарахована зарплата за рахунок коштів загального фонду	8011	6511
2.Проведено нарахування на заробітну плату ЄСВ	8012	6313
3 Затверджено звіт про використання коштів наданих в підзвіт або на відрядження	8013	2116
4.Списано матеріали ,продукти харчування ,медикаменти згідно актів на списання	8013	15,18
5.Нарахована амортизація основних засобів	8014	1411-1414
6.Відновлено видатки загального фонду бюджету	8011-8014	8111-8115
7.Списано в кінці року видатки за загальним фондом на результат виконання кошторису(закриття рахунків витрат)	5511	8011-8014

ДОДАТОК Д

Таблиця 1

Типова кореспонденція визначення фінансового результату виконання кошторису

Зміст господарської операції	Дт	Кт
Віднесення суми профіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду»)	5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)»)
Віднесення суми дефіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів	5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)»)	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду»)