

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Кошторисне фінансування бюджетних установ»

Студента 2 курсу, 5мз групи, спеціальності
072

«Фінанси, банківська справа та страхування»
спеціалізації «Публічні фінанси»

Березного
Максима
Михайловича

Науковий керівник
д.е.н., доцент кафедри фінансів

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 2021 ВСТУП	Ошибка! Закладка не определена.
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ КОШТОРИСНОГО ФІНАНСУВАННЯ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	6
1.1. Сутність кошторису та його значення в системі управління установою державного сектору	6
1.2. Правове регулювання планування, контролю за виконанням кошторису установ державного сектору	13
РОЗДІЛ 2 АНАЛІЗ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	
2.1 Кошторис бюджетної установи як основний план діяльності бюджетної установи	18
2.2 Аналіз виконання кошторису за доходами	20
2.3 Аналіз виконання кошторису за видатками	28
РОЗДІЛ 3 ОПТИМІЗАЦІЯ КОШТОРИСНОГО ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УКРАЇНІ	33
3.1 Світовий досвід фінансування бюджетних установ	33
3.2 Вдосконалення бюджетного фінансування	42
ВИСНОВКИ	49
Список використаних джерел	49
ДОДАТКИ	58
ВСТУП	

Бюджетна система є невід’ємною складовою національної економіки, основним важелем розвитку держави у соціальній та економічних сферах, підтримує розвиток населення та регулює багато державних процесів.

У кризові часи дуже важливим є здатність адаптації бюджетної системи до умов, що склалися, тому що від цього залежить функціонування та фінансове забезпечення бюджетних установ. Держава, через систему кошторисного фінансування, забезпечує грошовими коштами бюджетні установи та організації,

діяльність яких є вагомою для держави. На кошторисному фінансуванні утримуються багато державних установ, що мають велике суспільне значення для населення та економіки в цілому. Вони отримують кошти із бюджету на підставі основного планового фінансового документу – кошторису. Від якості складання та вірного та чіткого виконання якого залежить результат діяльності, визначеної законодавством, та гарантуючи населенню їх конституційні права. Тому питання вдосконалення кошторисного фінансування установ державного сектору економіки є та буде завжди актуальним і потребує постійних змін, з урахуванням сучасних технологій та трендів.

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 Т.В. Канєва, І.Я. Чугунов, М.В. Кладченко, Т.Л. Слюніна, Н.М. Сушко, В.П. Савчук, В.М. Опарін, В.В. Остапенко, С.О. Шевченко 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 методiku проведення аналізу виконання кошторису бюджетної установи;
- дослідити контроль виконання кошторису бюджетної установи.

Методологічною основою дослідження є структурно-логічний, системний і комплексний аналіз, багатofакторний 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 процесу складання та 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 нормативноправові 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.

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 великий вплив на економіку держави і відіграє важливу роль в формуванні її внутрішнього та зовнішнього балансу, стану розвитку економічних процесів і добробуту громадян. В умовах кризи завжди визначну роль відіграє саме діяльність та своєчасне реагування бюджетних установ, на процеси, що відбуваються у соціально-економічних сферах діяльності населення, і в разі успішних та своєчасних дій та рішень, вплив негативних факторів кризи для населення зменшується.

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 [кодекс].

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.

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 [1].

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.

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 [1].

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 01.11.2021 становила 69,8 тис. установ та організацій, з них 11,5 тис. установ та організацій по державному бюджету та 58,3 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), шт.				Відносне відхилення		
	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	На 2019	На 2020	На 2021
Державний бюджет	12917	12941	12204	11532	0,19%	-5,70%	-5,51%
Розпорядники	1 455	11673	11022	10403	1,90%	-5,58%	-5,62%

Продовження таблиці 1.1.

Одержувачі	1462	1268	1182	1129	-13,27%	-6,78%	-4,48%
Місцеві бюджети	59415	59 04	59146	58317	0,65%	-1,10%	-1,40%
Розпорядники	38204	36825	36038	36602	-3,61%	-2,14%	1,57%
Одержувачі	21211	22979	23108	21715	8,34%	0,56%	-6,03%
Разом	72332	72745	71350	69849	0,57%	-1,92%	-2,10%

Джерело: Державна Казначейська служба України

З огляду на вищенаведені дані можна побачити, що прослідковується тенденція зменшення кількості розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету. Цей спад є стабільним та сталим.

Ця сама тенденція прослідковується й для одержувачів місцевих бюджетів. Зворотня ситуація у розпорядників місцевих бюджетів. Для них йде тенденція зросту. Хоча якщо звернути увагу на абсолютне значення, то за чотири роки кількість розпорядників зменшилась.

Зміна головних розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету пов'язана з оптимізацією бюджетного процесу.

Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначаються рішенням про місцевий бюджет. Функції, права та обов'язки з управління бюджетними коштами розпорядників бюджетних коштів визначені на законодавчому рівні і проявляються на стадіях бюджетного процесу.

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 [1].

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.

На підставі показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня головні розпорядники формують зведені проекти кошторисів.

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 і з бюджету, які включаються до проекту кошторису, подаються в двох примірниках, один із них повертається установі, а інший залишається в установі, керівник якої затвердив кошторис.

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

Бюджетний процес, у сучасному його вигляді, 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 та оптимізації 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 [39].

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, а також полегшить процес внесення змін до наявних стандартів.

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 [2].

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 [34].

Облікова система казначейських органів повинна передбачити контроль касового виконання бюджету: облік касових надходжень і витрат, а також їх цільове призначення, 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 [3].

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 нормативноправовий 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» [4].

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

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. [6].

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 – в момент зарахування коштів з одночасним відображенням боргу [7].

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 звітності», 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 [40].

Бюджетне фінансування є складний та комплексний процес, який залежить від багатьох факторів. Саме від дотримання цих факторів й буде залежати ефективне використання бюджетних коштів та їх цільове використання.

Також, слід зазначити, що процес кошторисного фінансування є дуже залежним від багатьох нормативно-правових актів, що спричиняє постійні зміни до процесу кошторисного фінансування.

Це також дає розуміння, що цей процес є динамічним та сучасним, так як постійно підлягає до адаптацій згідно умов ринку та нових науково-технічних відкриттів.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

2.1. Кошторис бюджетної установи як основний план діяльності бюджетної

установи

Бюджетні установи створені та функціонують з метою забезпечення досягнення соціальних, культурних, освітніх, наукових і управлінських цілей стосовно охорони здоров'я громадян, розвитку фізичної культури і спорту, задоволення духовних та інших нематеріальних потреб громадян, захисту прав, законних інтересів громадян і організацій. Фінансування їх діяльності відбувається за рахунок бюджетних коштів.

Оскільки бюджетні ресурси обмежені, то для ефективної діяльності бюджетних установ необхідним є визначення вартості ресурсів, потрібних для їх нормального функціонування. Разом з тим потрібно оцінювати можливі джерела

покриття видатків для забезпечення діяльності бюджетних установ. Планові величини зазначених показників - доходів і видатків - визначаються в результаті проведення аналітичних розрахунків і знаходять узагальнення та затвердження у плановому документі – кошторисі.

Основним фінансовим документом, відповідно до якого здійснюється діяльність бюджетної установи, є кошторис. Складання, розрахунок і затвердження кошторису регулюється Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.02 р. № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ».

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 [8].

На підставі цих показників визначають суму доходів на наступний рік з урахуванням конкретних умов роботи установи. Під час формування показників,

на підставі яких визначають доходи спеціального фонду кошторису планового періоду, для орієнтиру посилаються на рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік. Показники повинні наводитися в обсязі, зазначеному в розрахунку [9], [8].

Спеціальний фонд містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій [1].

2.2. Аналіз виконання кошторису за доходами

Поряд з плануванням, організацією, обліком і контролем однією з найважливіших функцій управління є аналіз. За умови суворої економії бюджетних коштів необхідно постійно шукати резерви для підвищення його ефективності. Наукові дослідження технології економічного аналізу бюджетування та виконання бюджету та розробка імпортованих методів стали реальністю [11].

Аналіз виконання бюджету є важливою частиною комплексного економічного аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетного органу. В існуючих наукових публікаціях відсутня єдина методика аналізу виконання бюджету. Різні автори запропонували різні алгоритми аналізу, що свідчить про те, що єдиної аналітичної моделі чи дорожньої карти створено досі не було. Це ще раз підтверджує гіпотезу про недостатнє використання аналітичних прийомів

в обліково-контрольній роботі. Систематизуючи матеріали наукових досліджень вчених, можна виділити наступні напрями аналізу виконання кошторису [26]:

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 [12]:

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 [36].
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 [13].

Інформаційною базою даних для аналізу виконання бюджету доходів і видатків є планові фінансові документи організації, до яких безпосередньо входять 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 [14], [15].

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 2.1. Для аналізу використаємо дані кошторису Київського національного економічного університету за 2016-2020 роки за кодом та назвою програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 2201160 «Підготовка кадрів закладами вищої освіти та забезпечення діяльності їх баз практики».

Таблиця 2.1.

**Аналіз структури і динаміки фінансування у 2016-2020 рр.
Київського національного економічного університету, тис. грн.**

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	Відносне відхилення, %			
						На 2017	На 2018	На 2019	На 2020
1	2	3	4	6	7	8	9	10	11
1. Загальний фонд	116730	127320	149561	155070	157327	9,07 %	17,47 %	3,68 %	1,46 %
1.1. У % коштів всього	51,04	52,47	55,30	52,36	48,76	-	-	-	-
2. Спеціальний фонд	111968	115324	120907	141075	165350	3,00 %	4,84 %	16,68 %	17,41 %
2.1. У % до коштів всього, в тому числі	48,96	47,53	44,70	47,64	51,24	-	-	-	-
2.1. Кошти, отримані як плата за послуги, що надаються БУ	101057	103223	105441	124982	146904	2,14 %	2,15 %	18,53 %	17,54 %
2.2. Кошти, отримані як плата за додаткову (господарську) діяльність	9925	10500	14727	15525	17960	5,79 %	40,26 %	5,42 %	15,68 %
2.3. Кошти, отримані як плата за оренду майна бюджетної установи	959	1601	739	568	486	66,94 %	-53,84 %	-23,14 %	-14,44 %

Продовження таблиці 2.1

3. Кошти усього	228698	242644	270468	296145	322677	6,10 %	11,47 %	9,49 %	8,96 %
--------------------	--------	--------	--------	--------	--------	--------	---------	--------	--------

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

1. За даними аналізу видно, що щорічно, обсяг надходжень виростав, що свідчить про розвиток та покращення фінансування освітнього закладу.
2. Надходження загального та спеціального фонду приблизно рівні, однак відсоток загального фонду є вищим. Виключенням став 2020 рік, у ньому перевищують надходження спеціального фонду.
3. Потужний стрибок у доходах додаткову (господарську діяльність) відбувся в період 2017-2018 років, а дохід від оренди приміщень щорічно знижується, особливо помітний спад на кінець 2018 року, він склав більше, ніж 50 відсотків.
4. Позитивним є те, що у період коронакризи також відбулися підвищення рівня доходів, хоча їх темп знизився, але не критично, враховуючи сучасні економічні умови.
5. У період з 2018 по 2020 роки стабільно та дуже швидко виріс дохід за послуги, що надаються бюджетною установою згідно з її основною діяльністю. Це може бути пов'язане із підвищенням кількості студентів, вартості навчання, відкриттям нових спеціальностей, як наслідок, підвищення рівня популярності закладу.

Доходи спеціального фонду бюджетної установи складаються із власних надходжень бюджетних установ і доходів за іншими надходженнями спеціального фонду. Див. табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Аналіз виконання власних надходжень Київського національного економічного університету протягом 2018-2020 років

Вид надходжень	Затверджений план на рік (без врахування змін), тис. грн.			Всього одержано за вказаний період, тис. грн.			Виконання на вказаний період, %		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	105441	124982	146904	103265	121768	144320	98 %	97 %	98 %
Плата за додаткову (господарську) діяльність	14727	15525	17960	14210	14860	16541	96 %	95 %	92 %
Плата за оренду майна бюджетних установ	739	568	486	712	545	476	96 %	95 %	97 %
Надходження до кошторису бюджетної установи – усього, спеціальний фонд	120907	141075	165350	118187	137173	161337	97 %	97 %	97 %

За даними таблиці видно, що фактичні розміри одержаних коштів близькі до планових, однак із року в рік цей процент не складає 100 %, при цьому рівень виконання дохідної частини знаходиться на високому рівні, що свідчить про вірно зроблений прогноз.

Слід звернути увагу на дохід від плати за оренду майти. Кожного року знижається рівень виконання дохідної частини, а очікуваний результат є завищеним, це є не дуже гарною тенденцією для прогнозування.

На діаграмі знизу помаранчевою лінією виділений рівень виконання дохідної частини.



Рис. 2.1. Рівень виконання доходів (усього) спеціальний фонд відповідно до затверджених показників у 2018-2020 роках Київським національним економічним університетом

Важливим етапом забезпечення повного та ефективного бюджетного фінансування є здійснення прогнозування та планування необхідних надходжень та видатків бюджетної установи. Для проведення аналізу ми використаємо статистичні дані надходжень спеціального фонду кошторису Київського національного економічного університету за 2016-2020 років та сформуємо вихідну таблицю (табл. 2.3), дані таблиці виражені у тис. грн. Прогноз на 2021-2022 роки розрахуємо використовуючи формулу лінійного прогнозу. (2.1).

$$= + \quad (2.1)$$

Де y – прогнозоване значення показника, a – точка перетину з віссю x графіка, b – значення, на яке збільшується наступне значення часового ряду, x – номер періоду

Отримані дані наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Розрахунок прогнозних значень надходжень спеціального фонду (усього) кошторису на основі формули лінійного прогнозу на 2021-2022 рр., тис. грн.

Назва показника	Період						
	2016	2017	2018	2019	2020	2021 (прогноз)	2022 (прогноз)
Надходження до кошторису бюджетної установи – усього, спеціальний фонд	228698	242644	270468	296145	322677	344565	368711



Рис. 2.2. Розрахунок прогнозних значень надходжень спеціального фонду (усього) кошторису на основі формули лінійного прогнозу на 2021-2022 рр., тис. грн.

Отже, за результатами проведеного прогнозу прослідковується тенденція до зростання надходжень спеціального фонду кошторису, це можна вважати позитивною динамікою, навіть з урахуванням інфляції, яка безперечно буде перешкодати реальному росту доходів.

2.3. Аналіз виконання кошторису за витратами

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.

Видатки кошторису – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом.

Першим етапом аналізу кошторису за видатками буде розгляд структури видатків. Для аналізу використаємо дані кошторису Київського національного економічного університету за 2016-2020 роки за кодом та назвою програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 2201160 «Підготовка кадрів закладами вищої освіти та забезпечення діяльності їх баз практики».

Таблиця 2.4.

**Аналіз структури і динаміки видатків у 2016-2020 рр. Київського
національного економічного університету, тис. грн.**

Показник	2016	2017	2018	2019	2020	Відносне відхилення, %			
						На 2017	На 2018	На 2019	На 2020
1	2	3	4	6	7	8	9	10	11
1. Загальний фонд	116730	127320	149561	155070	157327	9,07 %	17,47 %	3,68 %	1,46 %
1.1. У % коштів всього	51,04	52,47	55,30	52,36	48,76	-	-	-	-
1.1. Оплата праці	116729	127320	149562	155069	157327	9,07%	17,47%	3,68%	1,46%
2. Спеціальний фонд	111968	115324	120907	141075	165350	3,00 %	4,84 %	16,68 %	17,41 %
2.1. У % до коштів всього, в тому числі	48,96	47,53	44,70	47,64	51,24	-	-	-	-
2.1. Оплата праці	111968	114124	119407	139575	165050	1,93%	4,63%	16,89%	18,25%
2.2. Капітальні видатки	0	1200	1500	1500	300	-	25,00%	0,00%	-80,00%
3. Кошти усього	228698	242644	270468	296145	322677	6,10 %	11,47 %	9,49 %	8,96 %

З огляду на вищенаведені розрахунки, можна зазначити, що простежується тенденція зменшення рівня видатків загального фонду. Не зважаючи на постійний ріст, йде поступове зменшення рівня цього росту.

Співвідношення між витратами загального та спеціального фонду приблизно дорівнюють та мають сталу пропорцію.

Також важко не помітити значний щорічний ріст витрат спеціального фонду пов'язаних з оплатой праці, що безпосередньо впливає на ріст витрат усього, який тримається близько 10 відсотків.

Такий ріст може бути обумовлений підвищенням рівня мінімальної заробітної плати, а також з більшим вкладом до розвитку освіти та науки, що безумовно є дуже корисною та приємною тенденцією.

Таблиця 2.5

Аналіз виконання витрат спеціального фонду Київського національного економічного університету протягом 2018-2020 років, тис. грн

Вид витрат	Затверджений план на рік (без врахування змін), тис. грн.			Всього витрачено за вказаний період, тис. грн.			Виконання на вказаний період, %		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020	2018	2019	2020
Виплати пов'язані з оплатой праці	119407	139575	165050	112265	128768	151320	94 %	92 %	91 %
Витрати пов'язані з капітальними видатками	1500	1500	300	1500	1500	300	100%	100%	100%
Витрати спеціального фонду – усього	120907	141075	165350	113765	130268	151620	94 %	92 %	92 %

Зі зроблених розрахунків можна зробити висновок, що в установи є певні проблеми з прогнозованими та фактичними показниками з оплати праці. Можливо, це відбувається, що у планові показники закладаються премії, пов'язані із обсягом та якістю виконаної роботи та працівники не завжди досягають 100 % за цим параметром, що спонукає зменшені обсяги преміальних виплат.

Варто відмітити, що такої проблеми не спостерігається за капітальними видатками. Це може бути обумовлено їх невеликим розміром та як наслідком більш чітким контролем.

Що стосується загальних видатків спеціального фонду, то тут картина малочим відрізняється від частки реалізації витрат з оплати праці. Це не дивно, так як питома вага усіх витрат припадає на оплату праці.

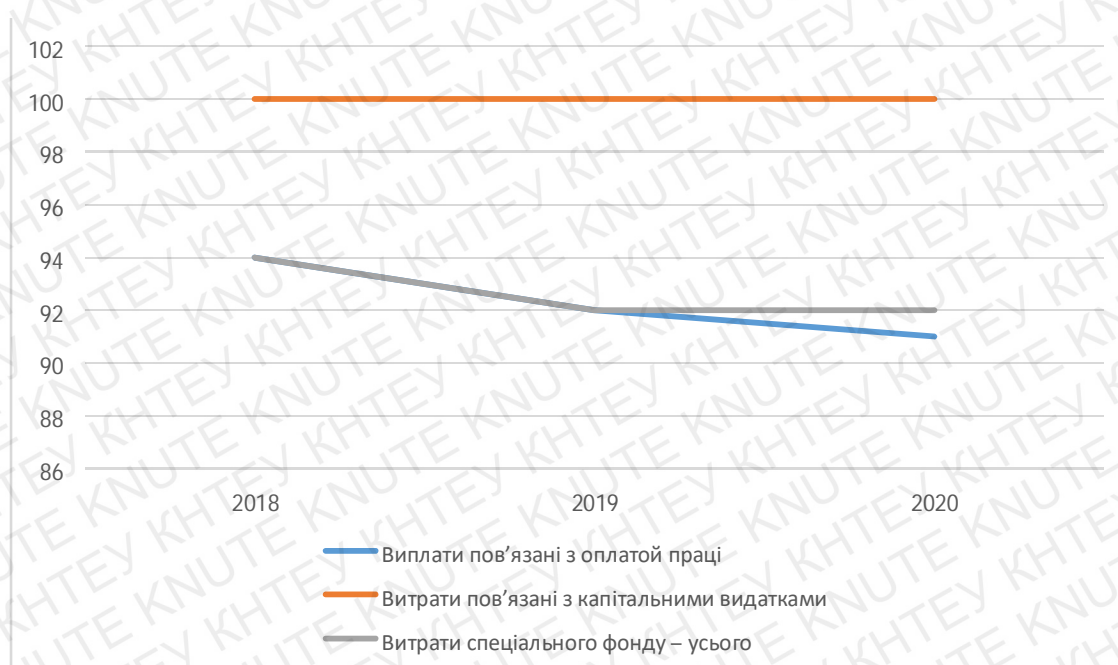


Рис. 2.3. Аналіз виконання видатків згідно кошторису Київського національного економічного університету протягом 2018-2020 років, %

Для проведення аналізу ми використаємо статистичні дані витрат загального фонду кошторису Київського національного економічного університету за 2016-2020 років та сформуємо вихідну таблицю (табл. 2.6), дані таблиці виражені у тис. грн. Прогноз на 2021-2022 роки розрахуємо використовуючи формулу лінійного прогнозу. (2.1).

Отримані дані наведені в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Розрахунок прогнозних значень витрат загального фонду (усього) кошторису на основі формули лінійного прогнозу на 2021-2022 рр., тис. грн.

Назва показника	Період						
	2016	2017	2018	2019	2020	2021 (прогноз)	2022 (прогноз)
Витрати загального фонду – усього	116730	127320	149561	155070	157327	173882	184776

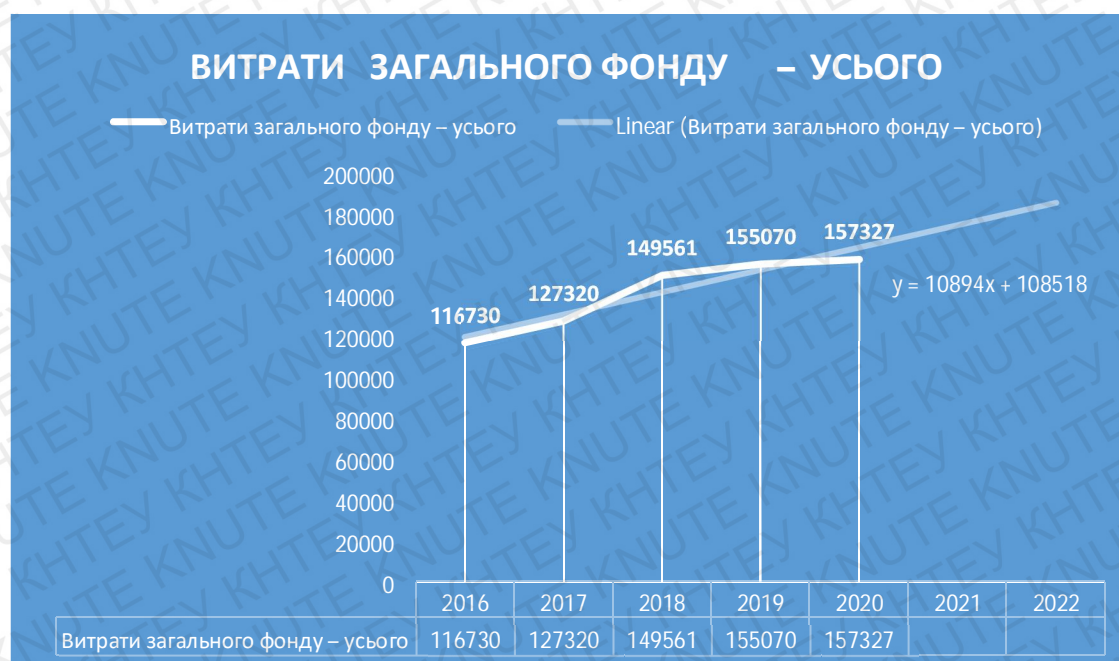


Рис. 2.4. Розрахунок прогнозних значень витрат загального фонду (усього) кошторису на основі формули лінійного прогнозу на 2021-2022 рр., тис. грн.

З огляду на проведений прогноз можна побачити, що в 2017 та 2020 роках показники є меншими, за прогнозовані, однак завдяки перебільшенню у 2018 року йде вирівнювання ситуації на дистанції та дає позитивну динаміку.

РОЗДІЛ 3 ОПТИМІЗАЦІЯ КОШТОРИСНОГО ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УКРАЇНІ

3.1. Світовий досвід фінансування бюджетних установ

В останні роки гостро постала проблема запровадження нових методів і механізмів бюджетного фінансування. Необхідно вдосконалити систему фінансування безпосередньо через державну скарбницю та забезпечити фінансування найважливіших видів діяльності країни, особливо освіти та охорони здоров'я.

Для максимального ефекту від удосконалення механізму фінансування бюджетних органів необхідно враховувати закордонний досвід провідних країн світу. Лише запровадження найефективнішого механізму, який використовують розвинені країни, може досягти позитивних змін у бюджетній сфері. У зв'язку з практикою зовнішнього фінансування та з огляду на обмеженість бюджетних коштів необхідно досягти найбільш розумного та ефективного використання бюджетних коштів. Гармонізація фінансового законодавства з міжнародними стандартами та вимогами. Водночас однією з важливих передумов для виходу моєї країни в європейський простір є реформування бюджетного процесу. Це перехід до середньострокового бюджетного плану і орієнтований на результат, його основним інструментом є планово-об'єктивний метод (далі – РСМ)

управління. По суті, усуває недоліки моделі бюджетування витрат і служить ефективний механізм бюджетних видатків, що зменшує витрати. [16]

Сучасний стан функціонування вітчизняної бюджетної системи вимагає більшої прозорості формування та використання державних фінансів. Традиційні інструменти підвищення ефективності використання бюджетних коштів фактично вичерпані, тому неможливо розв'язати існуючі бюджетні дисбаланси (державні та місцеві), як наслідок низька якість адміністративних послуг. З іншого боку, є чітке розуміння того, що, незважаючи на надмірну турбулентність світової економіки в останні роки, вибір європейської інтеграції визначає майбутнє України [17].

У контексті інтеграції України до Європейського Союзу вкрай важливо запровадити цілі планування в бюджетний процес, адже багаторічне бюджетування є однією з вимог країн-членів ЄС та кандидатів країн-членів ЄС. Глава 3 ст. 347 з одного боку, угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії та його державами-членами, з іншого [20].

На початку 2000 р. більшість країн почали впроваджувати в бюджетний механізм інструменти методу цілі планування, що призвело до різних синонімів: бюджет результатів, бюджетний план, бюджет, орієнтований на результат, або бюджет, орієнтований на план, або бюджет, орієнтований на результат; вихідний бюджет; Бюджет результатів або бюджет, який фокусується на проміжних і кінцевих результатах [21].

Бюджетування, орієнтоване на результат (далі – БОР) – це бюджетування, яке пов'язує обсяг виділених бюджетних коштів з очікуваними основними соціальними результатами від їх використання [43], [22].

Розвинені країни набули важливого досвіду у сфері планово-орієнтованого бюджетування. Тому в США в 1949 р. була зроблена перша спроба ввести в бюджетний процес елементи, орієнтовані на результат. Сьогодні з точки зору необхідності підвищення ефективності бюджетних видатків та якості надання адміністративних послуг у бюджетній практиці США розроблено бюджет, орієнтований на результат, а саме:

- Запровадити чітку систему оцінки бюджетного плану;
- Покращити управління бюджетними коштами органами державної влади;
- Розробляти методи для інтеграції планів і бюджетів, ресурсів і результатів;
- У формуванні чіткої, об'єктивної та актуальної фінансової інформації з метою підвищення ефективності прийняття управлінських рішень з урахуванням стратегічних пріоритетів (через формування системи показників та загальної збалансованої системи показників ефективності та результативності); - Розробка інструментів аналізу [22].

На регіональному рівні найбільш важливими є такі характеристики ефективного бюджету:

- 1) дворічний бюджет приймається на основі базового бюджету, і можливе перенесення бюджетних асигнувань між роками;
- 2) Існує персональна відповідальність чиновника за невиконання бюджету, а дефіцити в принципі не допускаються [23].

Ефективність виконання бюджетного плану та використання бюджетних коштів значною мірою залежить від налагодження ефективного державного контролю на кожній стадії бюджетного процесу, що має забезпечити правильне виконання бюджетного плану відповідно до паспорта плану, використання

бюджетних коштів відповідно до затвердженого бюджету; своєчасно виявляти порушення використання бюджетних коштів, формулювати рекомендації та заходи щодо усунення та попередження таких ситуацій у наступному періоді; достовірність і достовірність бухгалтерської та фінансової звітності; відділи інформування громадськості про законність та ефективність використання бюджетних коштів [24].

У Франції запровадження бюджету, орієнтованого на результати, означає, що регіональні та муніципальні органи влади повинні керувати бюджетом та обліком усіх організацій державного сектору відповідно до суворих законодавчих стандартів. Також існує система, яка суворо контролює, чи відповідає практика встановленим стандартам бухгалтерського обліку.

Внутрішній контроль здійснюють бухгалтери, а зовнішній – представник держави (губернатор) кожної території [25].

Метод управління цілями планування є одним із основних засобів реалізації регіональної політики для зарубіжних розвинутих країн, це централізована та децентралізована система планування середньо- і довгострокового розвитку, що позитивно впливає на формування економічної структури. [27].

Світовий досвід визначення ролі держав та їх територіальних утворень у процесі розподілу показав, що національні та місцеві бюджети є одним із найдосконаліших інструментів регулювання соціально-економічних процесів. Сьогодні в більшості розвинених країн до 50% ВВП перерозподіляється через бюджети. Наприклад, у США через бюджет перерозподіляється 28% ВВП, у Німеччині – 40%, у Швеції – 50%. В Україні бюджетні ресурси становлять 34% державних фінансових ресурсів і майже 45% ВВП [28].

Іншими словами, центральне місце в системі національного доходу посідають доходи національного та місцевих бюджетів, мобілізуючи таким чином основну частку фінансових ресурсів, необхідних для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.

Загалом, висока концентрація бюджетної системи та більший перерозподіл бюджетних коштів характерні для країн з більшою бюджетною нерівністю.

Наприклад, у Німеччині та Канаді.

Тому в Німеччині та Канаді досягнуто основної мети міждержавного нагляду – очікуваного вирівнювання федерального бюджету, тобто кінцеві споживачі мають відносно рівний доступ до бюджетних послуг [44].

У США сьогодні цілі всіх трансфертів з федерального бюджету більш менш вузькі. Переказні платежі поділяються на цільові та вузькі. Вузьке визначення — розподіл використовується для чітко визначеної мети: наприклад, для будівництва конкретного закладу чи виплати зарплати певній категорії вчителів. Вузькі перекази розподіляються за такими правилами:

1. За формулою, затвердженою законом або розпорядчим. Формула включає різні статистичні показники.
2. Під конкретні проекти. Такі трансфери зазвичай розподіляються на конкурсній основі.
3. Поєднання формули та проекту. При цьому обсяг коштів, що виділяються на конкретний проект, обмежується сумою, визначеною за формулою.

Такі трансфери розподіляються в абсолютному вираженні або як асигнування на співфінансування державних витрат. В останньому випадку федеральний бюджет відшкодує частину держбюджету цього виду витрат.

Загальний обсяг коштів, що виділяються з федерального бюджету за рахунок співфінансування, може бути обмеженим або необмеженим.

Цільові перекази є цільовими, але визначення напряму їх використання досить широке, що дозволяє національним органам влади вибирати, як використовувати отримані кошти в досить широких рамках.

Підтримка державних і місцевих органів влади за рахунок федерального бюджету відбувається також за рахунок податкових витрат, а це означає, що втрата федерального бюджету пов'язана з виключенням його окремих елементів з бази розрахунку федерального податку. До виключених статей в основному належать платежі, які платники податків здійснюють до національного та місцевих бюджетів у вигляді податку на прибуток та майно, а також кошти, які вони отримують у вигляді сплати відсотків за облігаціями державного та місцевого самоврядування.

У Канаді є два способи переказу грошей: податок і готівка. Кошти перераховуються у вигляді трансфертів з федерального бюджету до бюджетів провінцій/територіальних. Оподаткування – виникає, коли федеральний уряд знижує ставку федерального податку, надаючи провінціям/територіям право підвищувати ставки податку на аналогічні суми.

Обсяг переказу та спосіб його розподілу зазвичай визначаються на п'ять років, які будуть здійснюватися один раз на рік. Федеральний уряд Канади перераховує кошти провінціям/територіям відповідно до трьох основних планів:

Переведення на медичну та соціальну допомогу (SN & T). План спрямований на підтримку охорони здоров'я, вищої освіти, соціальної допомоги та послуг у різних регіонах та провінціях.

План вирівнювання має на меті вирівнювання провінцій (регіонів, які не беруть участь у вирівнюванні), які надають погані бюджетні послуги населенню. Ця передача не має значення. Він розподіляється за формулою, встановленою федеральним законом.

Програма територіального фінансування (ТПФ). Відповідно до плану, до північних регіонів (а не провінцій) передається спеціальний трансферт, відмінність від провінцій — значно вищі витрати на бюджетне обслуговування, швидке зростання населення, недостатньо розвинена база оподаткування. Цей трансферт не має значення і має на меті підвищення бюджетної безпеки території. У Великобританії прийнята система бюджетних асигнувань, і високий ступінь централізації уряду визначає її державний характер.

У країнах з розвинутою ринковою економікою субсидії сільськогосподарським виробникам також поширені для компенсації втрат доходів, спричинених підтриманням доступних цін на продукти харчування в Україні. Наприклад, в Україні житлові субсидії надаються лише малозабезпеченим громадянам для оплати житлово-комунальних послуг. У різних країнах існують різні умови (адміністративні, соціальні, етнічні, культурні, історичні тощо), які впливають на побудову взаємовідносин між різними рівнями влади в бюджетній сфері. На основі цих умов кожна країна по своєму вирішує встановити відносини бюджетного фінансування.

Проте слід зазначити, що бюджетне фінансування витратків відображає перерозподіл національного доходу, вторинного доходу юридичних і фізичних осіб, а в окремих випадках і формування первинних доходів. Він може бути прямим або непрямим (непрямим). Це безпосередньо конкретний одержувач

бюджетних асигнувань – розпорядник бюджетного фонду, а опосередковано – споживач суспільних благ, формування доходу, що забезпечується бюджетом [1].

Порівняння механізмів бюджетного фінансування, прийнятих у різних країнах світу, показує, що методи, прийняті в Україні, мають з ними багато спільного. Крім того, в Україні використовуються деякі елементи, які можуть не лише врахувати особливості відносин між урядами інших країн, а й забезпечити більшу прозорість у розподілі фінансової допомоги [29].

У різних країнах по-різному вирішують проблему вибору моделі бюджетного фінансування. Видно, що ефективність системи бюджетного фінансування визначається не ступенем централізації/децентралізації бюджетної системи, наявністю чи відсутністю регуляторних факторів, часткою видатків центрального уряду, розміром та способом надання фінансової допомоги, а також наявністю чи відсутністю регуляторних факторів. але поєднання всіх цих факторів Ідеальна та збалансована система. Відповідає особливостям країни.

Ефективність системи бюджетного фінансування країни, що розглядається, досягається шляхом забезпечення достатніх видатків для задоволення всіх потреб. Сума власних бюджетних доходів і трансфертних платежів може повністю задовольнити встановлені видаткові зобов'язання. Розподіл фінансової допомоги характеризується прозорістю та стабільністю механізму вирівнювання. Порядок нарахування грошової допомоги залишається незмінним протягом щонайменше трьох-п'яти років. Таким чином, кожен суб'єкт господарювання має можливість передбачити свій дохід у майбутніх періодах. Масштаб переказу залежить лише від об'єктивних факторів, які впливають на потреби бюджетних видатків та потенціал доходів. Процедура розрахунку фінансової допомоги не позбавить одержувачів зацікавленості у збільшенні бюджетних доходів [8].

Аналіз досвіду США та Франції щодо виконання планових бюджетів дозволяє зробити певні висновки:

1) Планово-цільове бюджетування є дуже важливим і є лише одним із структурних елементів багатьох реформ державного управління, спрямованих на покращення діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування;

2) Запровадження планово-цільового бюджетування забезпечує ефективну систему фінансового контролю, звітності та аудиту;

3) Обов'язковим елементом є створення системи моніторингу та оцінки діяльності та діяльності її виконавців;

4) Існують певні труднощі в результатах вимірювань. Іноді вплив програми може бути виявлено лише через деякий час після виконання певних завдань програми (або всієї програми), тому іноді ефективність кожного етапу програми може бути неочевидною або неправильною;

5) Планово-цільовий бюджет запроваджується поступово: деякі його елементи спочатку вводяться та перевіряються, а з часом, тобто в міру розвитку процесу бюджетування, модифікуються. Країнам, які вперше запровадили цю форму бюджетування (наприклад, США), знадобилося багато років, щоб сформулювати ідеї та поступово їх втілити в життя. Сьогодні вони постійно вдосконалюють цю систему;

6) Майже всі країни, які звернулися до цільового бюджетування, зіткнулися з труднощами через недооцінку завдань, відсутність спеціально підготовленого персоналу в різних міністерствах та інших центральних відомствах, особливо в Бюджетному управлінні Мінфіну та допоміжних інформаційних системах.

3.2. Вдосконалення бюджетного фінансування

В умовах ринкової трансформації бюджетне фінансування є одним із найважливіших регуляторів соціально-економічного процесу. Його метою є і буде задоволення соціально-економічних потреб країни відповідно до функцій, покладених на неї Конституцією України, а також її вплив на економічний розвиток, соціальну та культурну сфери, соціальний захист та інші сфери.

Роль і значення бюджетного фінансування визначаються моделлю фінансових відносин у суспільстві. Оскільки в Україні через бюджет виділяється третина ВВП, можна сказати, що бюджетне фінансування займає домінуюче положення в системі фінансування державного попиту.

Тому посилення позитивного впливу цього методу фінансування на всі аспекти соціально-економічного розвитку є одним із найважливіших завдань сучасної фінансової науки і практики.

Найважливішою невирішеною проблемою бюджетних коштів є невідповідність її сучасної форми та методів науковим засадам. Пріоритетні напрямки фінансування ще не визначені, і країни часто використовують його для вирішення більшості поточних проблем, тому довгострокові завдання не вирішуються [30], [11].

Поліпшити фінансове забезпечення бюджетної установи можна не лише шляхом пошуку додаткових джерел фінансування, а й ефективного використання наявних джерел фінансування. Для забезпечення цього формування та використання фінансових ресурсів має бути під належним фінансовим контролем. [31]

За економічною сутністю фінансовий нагляд – це комплекс заходів, які вживаються законодавчими та адміністративними органами всіх рівнів та

спеціально створеними установами для забезпечення законності та ефективності формування, володіння та використання фінансових ресурсів, захисту фінансових інтересів країни. Органи місцевого самоврядування, суб'єкти господарювання та громадяни та успішна реалізація фінансових цілей [32], [15].

Пропоную розглянути можливість реформування методів бюджетного фінансування. Перший спосіб – відкриття кредитів, заснований на передоплаті на кредитних умовах.

Суть цього методу полягає у покритті бюджетних витрат за допомогою кредитів банківських установ.

Також, потрібно вирішити наявну проблему з ризиками, що створюються у нинішніх реаліях бюджетного фінансування в Україні. Для початку, треба визначити перелік цих самих ризиків протягом бюджетного періоду:

- порушення графіку затвердження кошторисів розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня;
- неякісна підготовка паспортів бюджетних програм і несвоєчасність їх подання на затвердження;
- неналежна підготовка паспорта бюджетного плану та несвоєчасне подання затвердження;
- незабезпечення ефективного та цільового використання бюджетних коштів;
- неналежна організація і координація роботи головних розпорядників бюджетних коштів і розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня;
- відсутність дієвого контролю за взяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів;

- помилки в обліку виконання бюджету за видатками, які в свою чергу впливають на якість складання звітності.

За даними Державної казначейської служби України, у січні-березні 2020 року за оперативними даними попереджено 6153 порушення бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів на загальну суму 5 232,6 млн грн, у тому числі:

державний бюджет:

- у процесі взяття або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань надано 1109 попереджень на загальну суму 2 904,7 млн грн;

- при прийнятті до виконання платіжних доручень – 106 попереджень на загальну суму 5,7 млн грн; місцеві бюджети:

- у процесі взяття або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань надано 4634 попереджень на загальну суму 2 201,0 млн грн;

- при прийнятті до виконання платіжних доручень – 304 попередження на загальну суму 121,2 млн гривень.

Крім цього, в процесі подання кошторисів та інших документів, що застосовуються при виконанні бюджету, у разі недотримання порядків відкриття (закриття) рахунків, подання фінансової і бюджетної звітностей та інших випадках порушення бюджетного законодавства по державному та місцевих бюджетах надано 4632 попередження на суму 111 571,8 млн гривень.

Також, У січні-березні 2020 року за оперативними даними розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів усунуто 5891 порушень бюджетного законодавства на загальну суму 5 071,9 млн грн, у тому числі:

державний бюджет:

- в процесі взяття або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань усунуто 1083 порушень на загальну суму 2 868,8 млн грн;
- при прийнятті до виконання платіжних доручень – 100 порушення на 5,7 млн грн; місцеві бюджети:
- в процесі взяття або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань усунуто 4405 порушень на загальну суму 2 076,3 млн грн;
- при прийнятті до виконання платіжних доручень – 303 порушень на 121,1 млн гривень.

Крім цього, усунуто 4072 порушення на суму 5 474,3 млн грн, зафіксованих органами Державної казначейської служби України у попередженнях про неналежне виконання бюджетного законодавства в процесі подання кошторисів та інших документів, що застосовуються при виконанні державного та місцевих бюджетів, у разі недотримання порядків відкриття (закриття) рахунків, подання фінансової і бюджетної звітностей та інших випадках порушення норм бюджетного законодавства [18].

Ці дані підтверджують висунутий перелік ризиків та показують проблематику із неефективним використанням коштів.

Основним шляхом мінімізації ризиків у бюджетному фінансуванні може стати дотримання всіма учасниками бюджетного фінансування положень діючих нормативно-правових актів, які регламентують порядок виконання видаткової частини бюджету. Бо вони наразі є досить коректними та мали б вирішити проблему з ризиками бюджетного фінансування в Україні.

Для вирішення цієї проблеми необхідно розробити і затвердити на рівні Міністерства фінансів України наказ щодо ризиків бюджетного фінансування за

такими структурними елементами: визначення, класифікація, чинники виникнення та шляхи мінімізації.

Тому різні умови (адміністративні, соціальні, етнічні, культурні, історичні тощо) у різних країнах впливають на налагодження відносин між різними рівнями влади в бюджетній сфері. На основі цих умов кожна країна по-своєму вирішує встановити відносини бюджетного фінансування. Проте слід зазначити, що бюджетне фінансування видатків може бути прямим і непрямим (непрямим).

Як показує порівняння механізмів бюджетного фінансування різних країн світу, методи, які використовуються в Україні, мають з ними багато спільного. Крім того, в Україні використовується багато елементів, які можуть не лише врахувати особливості відносин між урядами інших країн, а й забезпечити більшу прозорість у розподілі фінансової допомоги [35].

Основним завданням бюджетного фінансування є вибір найбільш ефективної моделі бюджетних відносин за конкретних економічних і політичних умов. Для цього ми повинні насамперед уточнити видаткові функції урядів усіх рівнів, інтегрувати відповідні джерела фінансування та сформувати систему фінансової допомоги для найбільш вразливих територій [37].

У різних країнах по-різному вирішують проблему вибору моделі бюджетного фінансування.

Видно, що ефективність системи бюджетного фінансування визначається не ступенем централізації/децентралізації бюджетної системи, наявністю чи відсутністю регуляторних факторів, часткою видатків центрального уряду, розміром та способом надання фінансової допомоги, а також наявністю чи відсутністю регуляторних факторів. але поєднання всіх цих факторів Ідеальна та збалансована система. Відповідає особливостям країни.

Ефективність системи бюджетного фінансування країни, що розглядається, досягається шляхом забезпечення достатніх видатків для задоволення всіх потреб. Сума власних бюджетних доходів і трансфертних платежів може повністю задовольнити встановлені видаткові зобов'язання. Розподіл фінансової допомоги характеризується прозорістю та стабільністю механізму вирівнювання. Порядок нарахування грошової допомоги залишається незмінним протягом щонайменше трьох-п'яти років. Масштаб трансфертних виплат залежить лише від об'єктивних факторів, які впливають на потреби бюджетних видатків та потенціал доходів, а порядок розрахунку фінансової допомоги не позбавить одержувачів зацікавленості у збільшенні бюджетних доходів [33].

Аналіз досвіду країн з перехідною економікою щодо впровадження цільового бюджетування може допомогти зробити певні висновки:

- 1) Планово-цільове бюджетування є дуже важливим і є лише одним із структурних елементів багатьох реформ державного управління, спрямованих на покращення діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування;
- 2) Запровадження планово-цільового бюджетування забезпечує ефективну систему фінансового контролю, звітності та аудиту;
- 3) Обов'язковим елементом є створення системи моніторингу та оцінки діяльності та діяльності її виконавців;
- 4) Існують певні труднощі в результатах вимірювань. Іноді вплив програми може бути виявлено лише через деякий час після виконання певних завдань програми (або всієї програми), тому іноді ефективність кожного етапу програми може бути неочевидною або неправильною;
- 5) Планово-цільовий бюджет запроваджується поступово: деякі його елементи спочатку вводяться та перевіряються, а з часом, тобто в міру розвитку

процесу бюджетування, модифікуються. Країнам, які вперше запровадили цю форму бюджетування (наприклад, США), знадобилося багато років, щоб сформувавши ідеї та поступово їх втілити в життя. Сьогодні вони постійно вдосконалюють цю систему;

б) Майже всі країни, які звернулися до планування та бюджетування, зіткнулися з труднощами через недооцінку завдань та відсутність спеціально підготовленого персоналу в різних міністерствах та інших центральних відомствах, особливо в Бюджетному управлінні Мінфіну та допоміжних інформаційних системах.

Тому фінансове забезпечення діяльності бюджетних органів є необхідною умовою для виконання поставлених перед ними завдань.

Роль і значення бюджетного фінансування визначаються моделлю фінансових відносин у суспільстві. Оскільки в Україні через бюджет виділяється третина ВВП, можна сказати, що бюджетне фінансування займає домінуюче положення в системі фінансування державного попиту.

Тому посилення позитивного впливу цього методу фінансування на всі аспекти соціально-економічного розвитку є одним із найважливіших завдань сучасної фінансової науки і практики.

Крім поповнення спеціальних фондів, можна також покращити фінансову підтримку бюджетних органів шляхом запобігання зловживанням наявними фінансовими ресурсами, що потребує посилення контролю за їх формуванням та використанням.

Для посилення державного фінансового контролю та підвищення його ефективності необхідно насамперед удосконалити теоретичну базу, тобто уточнити сутність, конкретний перелік та ступінь відповідальності бюджетних

правопорушень щодо запобігання ухилення від сплати податків. відповідальність.

Для того щоб уникнути дублювання функцій органів контролю за державними фінансами, необхідно чітко розподілити їх завдання та функції. Щоб не допустити порушень у діяльності бюджетних органів, необхідно приділяти більше уваги попередньому контролю. Крім того, впровадження автоматизованої системи обліку з використанням сучасних програмних продуктів дозволить контролювати якість доходів і видатків бюджетних органів, забезпечувати ефективне використання коштів, економити кошти та матеріальні ресурси [36].

Казначейське обслуговування державного та місцевих бюджетів та їх розпорядників передбачає здійснення контролю казначейської служби за станом кредиторської заборгованості та зареєстрованих фінансових зобов'язань розпорядників бюджетних коштів. Удосконалення єдиної автоматизованої інформаційної системи дозволяє більш реалістично оцінити здатність країни розподіляти кошти між одержувачами, контролювати цільове використання цих коштів, оптимізувати бюджетний процес, зробити бюджетний процес надійним і прозорим для зовнішніх користувачів. Створення єдиної телекомунікаційної мережі дозволить комплексному моніторингу та економічному діагностиці системи державного бюджету ефективно вирішувати завдання, які стоять перед Міністерством фінансів України [30].

ВИСНОВКИ

Діяльність бюджетних органів надзвичайно важлива, оскільки вони створюються державою для досягнення соціальних, культурних, освітніх, наукових та управлінських цілей, у тому числі охорони здоров'я, розвитку спорту, духовних та інших нематеріальних потреб, захисту прав і прав громадян. Забезпечення законних інтересів, громадян і організацій, вирішення спорів і конфліктів, надання правової допомоги та інших цілей, спрямованих на реалізацію суспільних благ.

Основою ефективної роботи бюджетної сфери є фінансове забезпечення. Бюджетні установи здійснюють діяльність за рахунок коштів відповідних бюджетів, а також власних надходжень. Тому основною формою фінансового забезпечення бюджетних органів є бюджетне фінансування, під яким розуміють безповоротньо надані кошти, що виділяються з загальнодержавного та місцевих бюджетів для виконання функцій державного та місцевого самоврядування та забезпечення діяльності бюджетних установ і організацій.

У теорії та практиці бюджетного фінансування велике значення має правильний вибір і демонстрація його відповідної форми. Під формою бюджетних коштів розуміють спосіб забезпечення бюджетними коштами на діяльність, визначену кошторисом, на основі наукових засад. Основними принципами бюджетного фінансування є:

- 1) Кожна бюджетна організація чи установа отримує фінансування лише з одного бюджету.
- 2) Фінансування бюджетних органів на основі встановлених економічних і науково обґрунтованих нормативів для кожної сфери діяльності країни.

3) За значущістю та належністю установи поділяються на органи державних бюджетних асигнувань та органів місцевого бюджету. Таким чином, державні установи отримують кошти з державного бюджету, підприємства, організації та установи, що підпорядковані різним міністерствам, національним комітетам, відомствам.

4) Відповідно до Закону про бюджет України розподіл видів видатків між бюджетами здійснюється за принципом субсидіарності з урахуванням повноти надання послуг та стандарту прямого наближення до споживачів.

Бюджетний процес – це процес підготовки, розгляду, затвердження та виконання бюджету відповідно до вимог законодавства. Від початку підготовки бюджету до затвердження звіту про виконання весь бюджетний процес контролюється Верховною Радою та органом місцевого самоврядування.

Стадія процесу бюджетування, згідно ст. Визнається стаття 19 Бюджетного кодексу України: складання проекту бюджету; розгляд та затвердження Закону про Державний бюджет України (рішення про місцеві бюджети); виконання бюджету, у тому числі змін до Закону про Державний бюджет України (рішення про місцеві бюджети); підготовка та розгляд звіт про виконання бюджету та рішення.

Дохід бюджетного органу складається з доходів загального та спеціального фондів, а фінансування здійснюється з місцевого бюджету. Крім того, бюджетне відомство отримує доходи з власних джерел доходу.

Однією з найважливіших функцій управління поряд з плануванням, організацією, обліком і контролем є аналіз. За умови суворої економії бюджетних коштів необхідно постійно шукати резерви для підвищення його ефективності

Наукові дослідження технології економічного аналізу бюджетування та виконання бюджету та розробка імпорتنих методів стали реальністю.

Впровадити інноваційні методи фінансування та покращити існуючі методи фінансування. Це дасть можливість бюджетним установам та організаціям самостійно залучати додаткові кошти та використовувати їх на власні потреби, що може стимулювати розвиток установ та економіки по всій Україні.

Також, покращення рівня та якості контролю над виконанням кошторисного процесу значно покращить загальний рівень соціально-економічного життя населення, за рахунок більш ефективного функціонування бюджетних установ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ [Електронний ресурс]: Міністерства фінансів від 28.02.2002 №228 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. Законодавство України: [база даних]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/618-2019-%D0%BF>
2. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України та зарубіжних країн: навчальний посібник / Ю. В. Пасічник. – Київ: Знання-Прес, 2015. – 547 с.62
3. Вацик Н. Необхідність вдосконалення державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів / Н. Вацик // Галицький економічний вісник. – 2017. – №3(28). – С.184-190.
4. Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів [Електронний ресурс]: Затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 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>
5. Кравченко О. В. Проблемні аспекти оцінки ефективності управління бюджетними витратами / О. В. Кравченко // Вісник університету Банківської справи Національного Банку України. – 2014. – № 2 (20). – С. 37- 40.
6. 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/shevchukanatolij-mikolajovich.html>.

7. Хмельницька, А.В., Колесніченко, А.С. Кошторис бюджетної установи в управлінні державними коштами / А.В. Хмельницька, А.С. Колесніченко // Результати наукових конференцій Навчально-наукового інституту економіки, менеджменту та міжнародного бізнесу НТУ «ХПІ» за 2020 рік в 2 т. –Харків : НТУ «ХПІ», 2020. Т. 1 : Труды XVI-ої Міжнародної науково-практичної конференції «Дослідження та оптимізація економічних процесів «Оптимум-2020» 2-4 грудня 2020 р. – 2020. С. 21–23

8. Дегтяр Я. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі в умовах інтеграції України в європейський союз / Я. Дегтяр // Підприємство господарство і право [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2016/08/26.pdf>

9. Про затвердження Порядку касового виконання державного бюджету за видатками: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012 № 1407 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13>

10. Савчук Н.В. Проблеми фінансового забезпечення соціальної сфери України та шляхи їх вирішення / Н.В. Савчук // Науковий вісник НЛТУ України. – 2016. – № 1. – С. 381–384.

11. Інвестування галузі охорони здоров'я: вітчизняний та зарубіжний досвід/ Стратегічні пріоритети, № 1 (38), 2016 р [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.niss.gov.ua/public/File/Str_prioritetu/polituka_1_2016.pdf#page=63

12. Скляр І. С. Аналіз кошторису доходів та видатків бюджетної установи/ І.С. Скляр // Управління розвитком №11(151):Збірник наукових робіт, Харків, ХНТЕУ – 2013 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу :
http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Uproz/2013_11/u1311skl.pdf

13. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2015. – 243 с.

14. Свірко С.В. Загальні положення порядку складання фінансової звітності в секторі державного управління відповідно до МСБОДС / С.В. Свірко // Формування ринкової економіки. – 2016. – № 23. – С. 470–486.

15. Глух Л.Г., Ганин В.И. Проблеми складання кошторису бюджетних установ Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ / Л. Г. Глух, І.В. Ганин // Харків – 2014 [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/5_SWMN_2014/Economics/3_158752.doc.html
16. Гаврюкова А. Г. Аналітичний огляд стосовно виконання кошторису на утримання бюджетної установи / А. Г. Гаврюкова // Управління розвитком. - 2013. - № 17. - С. 81-84. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2013_17_32
17. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua>
18. Офіційний сайт Рахункової палати України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua>
19. Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. М Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2015. – 384 с.
20. Шевчук В.О. Державні фінанси зарубіжних країн / В.О. Шевчук // Фінанси України. – 2015. – № 2. – С. 3–13.
21. Бірта Г. О. Методологія і організація наукових досліджень. : навч. посіб. / Г. О. Бірта, Ю.Г. Бургу – К: «Центр учбової літератури», 2014. – 142 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://uk.kubg.edu.ua/images/stories/Departaments/uk/PDF/ck-pravo/metodnaykov-doclidzhen.pdf>
22. 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)
23. Прохорова О. С. Кошторис бюджетної установи: історія розвитку, порядок та перевірка правильності складання // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2017. – № 2(6). – С. 119-123.
24. Дудчик В.В., Фірстенко В.В. Перевірка правильності складання кошторису бюджетної установи: методика і завдання // Фінансовий контроль. – 2007. – № 1. – С. 58-63.

25. Кашканов А. А. Аналіз витрат фінансової діяльності з урахуванням зміни їх структурних елементів / А. А. Кашканов // Вісник ДІАТ. – 2016. – № 1. – С. 9-14.
26. Ткачук Н.М. Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи / Н.М. Ткачук // Наука й економіка. – 2015. – № 2. – С. 99–106.
27. Ткаченко А.М. Дескриптивні моделі діагностики фінансово– економічної діяльності підприємства / А. М. Ткаченко, О. П. Єлець // Економічний вісник Донбасу. – 2016. – № 4. – С. 149-151.
28. Вітвицька Н.С. Державний фінансовий контроль: навч.-метод. посібн. для самост. вивч. дисципліни / Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрій та ін.; за наук. ред. Н.С. Вітвицької. – К.: КНЕУ, 2013. – 408 с.
29. Лютий І.О. Новітні тенденції розвитку фінансової системи держави / І.О. Лютий // Фінанси України. – 2015. – № 5. – С. 24–30. 748 Мукачівський державний університет.
30. Ярошенко Ф. О Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України /Ф. О. Ярошенко // ДП «Видавництво «Зовнішня торгівля», Київ: 2010 рік – 328 с.
31. 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.
32. Гончаров С.М., Кушнір Н.Б. Тлумачний словник економіста / С.М. Тимошенко. – Рівне: НУВГП, 2018. – 264 с.
33. Сушко Н., Гізатуліна Л. Реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі. Независимый аудитор. 2018. URL: http://nauditor.com.ua/ru/component/na_archive/459.html?view=material
34. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. – Х. URL: <http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/>
35. Шаповал А. С. Методика економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/3/54.pdf>.
36. Ростоцька, О. Форми бюджетного фінансування / Ольга Ростоцька, Світлана Романівна Яцишин // Збірник наукових праць студентів кафедри обліку в бюджетній та

соціальної сфері. - Тернопіль, ТНЕУ. - С. 16-19. URL.: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17246>

37. Яцишин, С. Р. Контроль видатків установи державного сектору економіки : цілі, принципи та джерела інформації [Текст] / Яцишин С. Р., Ковбель Р. В. // Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія : зб. матеріалів IV міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. / редкол. : Bartosiewicz Slawomir, Henning Drager, Korzeb Zbigniew [та ін.]. - Тернопіль : ТНЕУ, 2018. - С. 41-43. URL. : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/33059>

38. Мочерний, С. В. Економічний енциклопедичний словник: у 2 т. Т 1 / С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій; за ред. С. В. Мочерного. – Львів: Світ, 2015. – 616 с.

39. Загородній, А. Г. Фінансовий словник/ А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – 2-ге видання, виправлене та доповнене. – Львів: Видавництво «Центр Європи», 2017. – 576 с.

40. 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: Видавничоредакційний відділ ВТЕІ КНТЕУ, 2016. – Вип.32. - 772 с. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.vtei.com.ua/doc/vupysk32.pdf#page=316>

41. 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.

42. 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.

43. Яковишина Н. А. Аналіз кошторису доходів і видатків бюджетної установи / Н. А. Яковишина, Є. В. Майданюк // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com>

44. 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.

45. 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», 2014. – No 72 – С. 42-48.

46. Адамик О.В. Доходи суб'єктів державного сектора: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна інтерпретація / О. В. Адамик // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – No1. – С. 29-36.

47. 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.

48. 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>

49. 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. – No 1 (44) – С.125 -131.

50. Кошторис бюджетної установи. Бюджетник. URL: <https://www.budgetnyk.com.ua/article/46-skladamo-koshtoris-byudjetno-ustanovi>

51. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку / С. О. Левицька // Економічний аналіз. – 2016. – No 2. – С. 361- 369.

52. Лучко М. Р. Контроль у державному секторі економіки: навчальний посібник / М. Р. Лучко, Н. М. Зорій, Н. М. Хорунжак. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – 287 с.

53. Мажуліна М. О. Кошторис доходів і витрат бюджетної організації / М. О.

Мажуліна, Т. В. Афанасієвська // Управління розвитком. – 2017. – No 1(141). – С. 14–16.

54. Максимова В. Ф. Перспективи вдосконалення облікової системи в бюджетних установах / В. Ф. Максимова // Бізнес Інформація // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2487/1/>.

55. Максютов С. М. Бухгалтерські проблеми обліку доходів. Доходи, яких ще немає / С. М. Максютов // Бізнес-Бухгалтерія. – 2014. – No 31/1.

56. 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>

57. 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

58. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

59. 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>

60. 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>

61. 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>

62. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]: Затверджене Наказом

Міністерства фінансів України № 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>

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

64. Седун Н. М. Шляхи вдосконалення механізму формування кошторису бюджетної установи / Н. М. Седун, А. В. Оверчук // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com>

65. Чугунов І.Я. Розвиток програмно-цільового методу планування бюджету / І.Я. Чугунов, І.В. Запаріна // Фінанси України. – 2008. – № 5. – С. 3–14.

66. Шара Є. Ю. Звітність бюджетних установ: навчальний посібник / Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидєєва Л. І. – Київ: центр учбової літератури, 2014. – 360 с.

67. 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/shevchukanatolij-mikolajovich.html>.

68. Хорунжак Н. М. Організаційні засади розвитку системи обліку бюджетних установ в сучасних умовах / Н. М. Хорунжак // Бізнес Інформ: Міжнародний науковий економічний журнал. – 2013. – №12. – С. 269-275.

69. Погорелов І. М. Питання планування доходів та видатків у бюджетних установах / І. М. Погорелов, Д. М. Карпович // [Електронний ресурс].

70. Адамик О.В. Розмежування понять витрати, затрати, видатки та особливості їх застосування учасниками бюджетного процесу / О. В. Адамик // Наука молода. – 2013. – № 20. – С. 203-209.

71. Булгакова С. Фактори впливу на обсяг і структуру бюджетних видатків / С. Булгакова, І. Микитюк // Казна України. – 2012. – № 3 (18). – С. 6-10.

72. Болюх М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ / М. А. Болюх, А. П. Заросило. – Київ: КНЕУ. – 2008. – 344 с.

73. Волковська Я. В. Удосконалення організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах як засіб підвищення ефективності використання бюджетних коштів / Я. В. Волковська // Управління розвитком. – №18. – 2018. – С.125-127.
74. Голубнича Г. П. Розвиток обліково-аналітичних інформаційних систем в умовах фінансової кризи / Г.П. Голубнича // Вісник КНУ ім.Т. Шевченка. – 2017. – Вип. 130. – С. 27-30.
75. 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.
76. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік в бюджетних установах / Джога Р. Т., Свірко С. В., Синельник Л. М. – Київ: КНЕУ, 2016. – 376 с.
77. Євко Н. О. Касові та фактичні видатки бюджетних установ: їх суть та економічне значення / Н. О. Євко // Управління розвитком. – №21. – 2018. – С.122-125.
78. Єршова Н. Ю. Методичні підходи до аналізу виконання кошторису видатків бюджетними установами / Н. Ю. Єршова // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.kpi.kharkov.ua/>
79. 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.
80. Канева Т.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : Навч.посібник / Т. В. Канева. — К. : Книга, 2004. –180 с.
81. 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. – 2019. – № 5 (15). – С.96-102.
82. Кочетова О. І. Управління фінансовими результатами підприємств України / О. І. Кочетова // Тези доповідей I Всеукраїнської науково- теоретичної інтернет-конференції студентів і аспірантів. – Миколаїв: МНАУ, 2015. – С. 22-24.
83. Куліш О. М. Облік доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ / О.

М. Куліш // Управління розвитком. – 2017. – No 3. – С. 113-115.

84. Офіційний сайт РБК Україна // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rbc.ua/rus/top/show/proektgosbyudzheta-2013-osnovnye-pokazateli-dokumentaobnarodovany-04122012104500>

85. Повіренна Т. Аналітичний облік асигнувань, касових і фактичних видатків бюджетних установ / Т. Повіренна // Баланс-Бюджет. – 2013. – No19. – С. 18-22.

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

ДОДАТОК А

**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

Продовження Таблиці А.1

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
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