

КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ


КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

**Облік і аналіз доходів та видатків бюджетних
установ**

Допущено до захисту перед ЕК
рішенням кафедри обліку та
аудиту, протокол № ____
від « ____ » _____ 2022 р.

Завідувач кафедри



д.е.н., доц. Засадний Б.А.

Студентки 2 курсу магістратури
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
заочної форми навчання
Возняк Уляни Осипівни

(підпис студента(ки))

Засвідчую, що в цій випускній
кваліфікаційній роботі немає
запозичень із праць інших авторів
без відповідних посилань

(підпис студента (ки))

Науковий керівник:
кандидат економічних наук, доцент
Фещенко Євгенія Аркадіївна

(підпис)

Київ – 2022 р.

Зміст

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	6
1.1 Економічна сутність обліку та особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.....	6
1.2 Організаційні аспекти та особливості формування і використання бюджетних коштів.....	9
1.3 Нормативно-правове регулювання обліку діяльності бюджетних установ	15
РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ	19
2.1 Методичні основи обліку доходів і видатків бюджетних установ.....	19
2.2 Організація обліку доходів і видатків бюджетних установ.	27
2.3 Напрямки удосконалення обліку доходів і видатків бюджетних установ на основі стандартизації	39
РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ.	44
3.1 Методика та організація економічного аналізу доходів та видатків бюджетних установ	44
3.2 Фінансовий аналіз доходів та видатків бюджетної установи	48
3.3 Шляхи використання результатів аналізу виконання кошторису в управлінні діяльністю бюджетних установ.	57
ВИСНОВКИ.....	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	67
ДОДАТКИ.....	77

ВСТУП

Актуальність теми пояснюється тим, що бюджетні установи є суб'єктами державного сектору економіки, що створюють соціальний ефект від надання суспільних благ і в сучасних умовах виступають учасниками конкурентних ринкових відносин. Управління бюджетними коштами має бути ефективним, щоб забезпечувати раціональне використання обмежених бюджетних ресурсів та максимізувати економічний чи соціальний ефект. Орієнтуючись на високу ефективність бюджетних видатків, необхідно застосовувати нові підходи, методи і технології управління видатками, вивчати передовий досвід за кордоном для постійного розвитку та вдосконалення. Держава розглядає бюджетні витрати як важливе джерело економічного зростання та інструмент вирішення складних соціально-економічних проблем. Ефективне існування економіки будь-якої розвиненої країни можливе лише за допомогою раціонального використання державних коштів. Вивчення та аналіз діяльності таких установ на сьогоднішній день є актуальним, що зумовлюється специфікою діяльності бюджетних установ, а також значними відмінностями ведення бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності в порівнянні з підприємствами виробничої сфери. Необхідним є дослідження досвіду передових країн щодо здійснення діяльності бюджетних установ та реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку.

Дослідженню економічної природи та сутності установ державного сектору економіки присвячені праці таких вчених: В.Д. Базилевич, Л.О. Баластрик, А.І. Ігнатюк, В.М. Опарін, В.О. Осмятченко, В.М. Федосов, В.Л. Осецький, С.Ю. Юрій, М.А. Афанасьєв, І.О. Кривошов, І.Д. Ватуля, М.І. Ватуля, З.М. Левченко та інші.

Проблеми теоретичних та методологічних аспектів обліку та аналізу доходів та видатків бюджетних установ досліджені у наукових працях таких вчених: І.А. Дерун, Н.І. Дорош, Н.О. Гура, В. І. Головка, Б.А. Засадний, Г.В. Мисака, Т.Г. Мельник, О.Л. Михальська, В.Г. Швець, В.М. Шарманська, Є.А. Фещенко.

Метою дослідження є аналіз існуючої методики та особливостей організації бухгалтерського обліку та економічного аналізу доходів та видатків бюджетних установ, її значення в процесі управління державними фінансами, виявлення

проблем та недоліків системи обліку та аудиту доходів та видатків бюджетних установ, розробка практичних рекомендацій щодо їх вирішення та визначення основних напрямів вдосконалення обліково-аналітичної системи.

Для досягнення визначеної мети необхідно вирішити наступні **завдання**:

- дослідити економічну сутність обліку та особливості фінансово-господарської діяльності установ бюджетної сфери;
- визначити організаційні аспекти та особливості формування і використання бюджетних коштів, а також здійснити аналіз їх законодавчої бази;
- розкрити методичні основи обліку доходів та видатків;
- дослідити особливості організації обліку доходів та видатків;
- визначити напрями удосконалення обліку та звітності за доходами та видатками бюджетних установ на основі стандартизації;
- з'ясувати сутність та визначити завдання економічного аналізу доходів та видатків бюджетних коштів;
- розкрити основні прийоми та методи факторного аналізу доходів та видатків в бюджетних установах;
- визначити шляхи використання результатів аналізу виконання кошторисів в подальшому управлінні діяльністю бюджетної установи.

Об'єктом дослідження є доходи і видатки бюджетних установ як об'єкт економічного аналізу та господарські операції, які виникають в процесі їх функціонування.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та організаційних аспектів бухгалтерського обліку доходів та видатків бюджетних установ як інформаційної бази для складання фінансової звітності та проведення економічного аналізу з метою підвищення ефективності управління державними фінансами.

Методами дослідження є системний аналіз — для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливіші складові елементи; синтез — для узагальнення розрізнених аспектів методики бухгалтерського обліку доходів та видатків бюджетних коштів; аналогія — для дослідження відповідності вітчизняної

практики зарубіжному досвіду обліку та звітності в бюджетних установах; інформаційне моделювання - для забезпечення дослідження нормативно-довідковими матеріалами; графічний - для наочного зображення результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження виступили законодавчі акти і нормативні документи (Закони України, постанови та накази Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, вітчизняні (в т.ч. кафедральні) а також іноземні підручники, навчальні посібники, статті, присвячені актуальним проблемам методики та організації бухгалтерського обліку, діяльності бюджетних установ, а також первинна документація, фінансова та бюджетна звітність Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Випускна кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

Перший розділ охоплює аналіз теоретичних аспектів обліку діяльності бюджетних установ з оглядом діючої нормативно - правової бази, розкриває особливості організаційних аспектів діяльності бюджетних установ та особливості здійснення і формування доходів та видатків.

У другому розділі розкрита методика обліку доходів та видатків в суб'єктах державного сектору, висвітлені особливості організації обліку в контексті реформування бюджетної системи та надані пропозиції щодо удосконалення методики обліку і звітності доходів і видатків бюджетних установ.

У третьому розділі розкрито особливості здійснення економічного аналізу доходів та видатків бюджетних установ, методика та підходи проведення аналізу, здійснено факторний аналіз доходів та видатків бюджетної установи, визначено шляхи використання результатів аналізу в подальшому управлінні організацією.

Загальний обсяг випускної кваліфікаційної роботи магістра становить 65 сторінок друкованого тексту, включає 10 таблиць, 20 рисунків (схем і графіків), 7 додатків, список використаних джерел налічує 86 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

1.1 Економічна сутність обліку та особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ

Основним нормативним документом, що регулює діяльність бюджетних установ, є Бюджетний Кодекс України. Він визначає основи бюджетної системи України, її структуру, засади, правові основи функціонування, основи бюджетного процесу та міжбюджетних відносин, відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Відповідно до п. 6 ст. 2 Бюджетного Кодексу, бюджетна установа - це орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена в установленому порядку органами державної влади, або органами місцевого самоврядування, що повністю утримується за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими. Визначення сутності та особливостей функціонування бюджетних установ відображена в наукових працях вітчизняних вчених-практиків.

З макроекономічної точки зору Левицька С.О. зазначає, що для вітчизняних бюджетних організацій характерним є надання державних послуг соціального спрямування на безоплатній основі [50, с.98].

Свірко С.В. відзначає, що «суб'єкти господарювання в державному секторі, як правило, діють за умов бюджетних обмежень у формі асигнувань або бюджетів (чи їх аналогів), які набирають чинності після затвердження відповідними законодавчими актами» [68, с.470].

Титикало В.С. характеризує економічну та фінансову діяльність бюджетних установ як суб'єктів господарювання низкою особливостей: «бюджетні установи діють на правах державної чи спільної власності. Таке положення визначає порядок придбання цінностей за державні кошти, формування власних коштів як основи для створення та продовження здійснення діяльності, розпорядження активами.

Бюджетні установи належать до некомерційних організацій, метою їх діяльності є не прибуток, а пропозиція нематеріальних послуг. Бюджетні установи, надають нематеріальні послуги, здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності. Витрати – державні платежі, тобто платежі, які не підлягають поверненню. Державні установи – не наділені оборотним капіталом, їх матеріальне становище визначається своєчасністю і повнотою надходження асигнувань із відповідних бюджетів чи оплатою рахунків згідно з прийнятими зобов'язаннями» [73, с. 221].

Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ зумовлюється певною специфікою, яка безпосередньо впливає на методику і організацію господарської діяльності даних установ (рис. 1.1)



Рис 1.1 Особливості господарської діяльності бюджетних установ

Джерело: складено автором на основі [53]

Здійснення господарської діяльності бюджетних установ має свої особливості, які зумовлені специфікою самої бюджетної установи, до таких ознак належать: форма власності державна чи комунальна, кошторисне фінансування, невиробничий характер діяльності, метою діяльності є отримання прибутку, а забезпечення соціально-економічних благ для населення; до специфічних ознак належить: правовий статус бюджетної установи це юридичний або відокремлений підрозділ бюджетної організації, правовий режим майна суб'єкта господарювання

визначається через розпорядників бюджетних коштів різних рівнів, реалізують право власності через користування та розпорядження [66, с.482].

Нормативно-правова база з регулювання діяльності бюджетних установ не дає їх чіткої класифікації. У різних дослідженнях вітчизняних вчених можна прослідкувати класифікацію за функціональними характеристиками, в множинній системі вертикальних зв'язків а також класифікація згідно галузей та виконуваних функцій. Нижче на рис. 1.2 представлено зведену класифікацію бюджетних установ, з урахування особливостей їх діяльності та функціонування [63, с. 230].

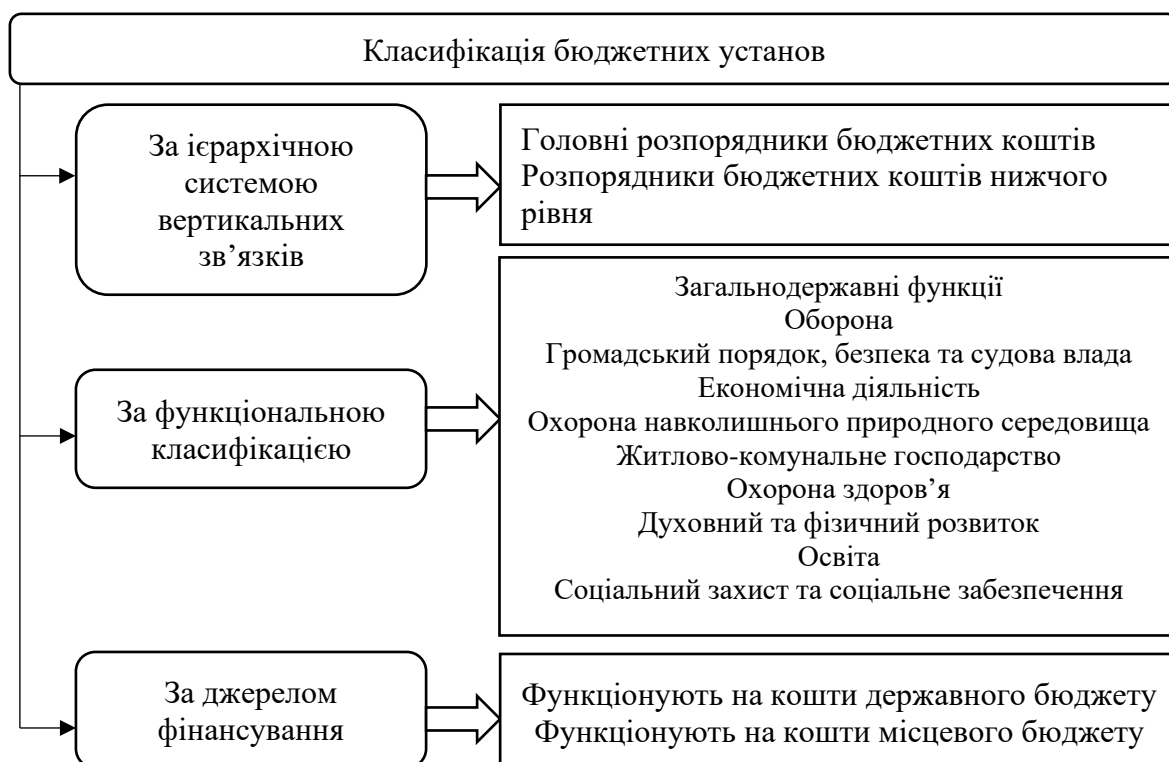


Рис. 1.2 Класифікація бюджетних установ з урахуванням особливостей їх функціонування.

Джерело: складено автором на основі [66]

Дана класифікація узагальнює бюджетні установи за місцем розташування їх в системі взаємопов'язаних зв'язків, функціональними можливостями, джерелами їх фінансування. Таким чином, бюджетні установи виступають основною ланкою невиробничої сфери діяльності. Бюджетні організації є суб'єктами господарювання і в своїй діяльності використовують державне майно, щодо якого держава має вирішальне значення [41, с.30].

Специфіка діяльності бюджетних установ визначає основні завдання ведення бухгалтерського обліку, а саме:

- забезпечення контролю за використанням ресурсів та бюджетних коштів;
- інформаційна основа забезпечення розробки основних планово-фінансових документів, які служать основою для виділення асигнувань з бюджету.

Фінансування бюджетних установ здійснюється з державних та місцевих бюджетів, тому обов'язковим є затвердження основного планово-фінансового документа – кошторису, який містить перелік доходів та видатків установи в бюджетних період. Всі видатки здійснюються в межах затверджених кошторисом та планом використання коштів бюджетними установами.

Таким чином, система бухгалтерського обліку бюджетних установ повинна правильно відображати усі процеси діяльності, які виникають при її веденні, а також виконувати функції мотивації та стимулу для забезпечення підвищення рівня ефективності та результативності функціонування бюджетних установ. Облік виступає основою інформаційної бази для прийняття доцільних управлінських рішень, а також виступає базою для планування та прогнозування майбутньої діяльності. В даному контексті він дозволяє отримати цифрову інформацію про фінансовий стан установи, його активи та пасиви, які є підставою для розробки подальших рішень, для забезпечення зростання ефективності діяльності бюджетної установи та раціонального використання бюджетних коштів.

1.2 Організаційні аспекти та особливості формування і використання бюджетних коштів

Кошторисно-бюджетне фінансування - це спосіб безповоротного, безоплатного виділення коштів на утримання установ, що потребують фінансування з бюджету, з урахуванням фінансових планів – кошторисів витрат. Таким чином, за допомогою цього методу фінансується майже вся невиробнича сфера суспільства, що базується на державній чи комунальній формі власності.

Обсяг передбачуваних видатків відповідно до кошторисів закріплюється у бюджетах, що приймаються на відповідних рівнях – у Державному бюджеті та місцевих бюджетах.

Для виконання програм і заходів за рахунок бюджетних коштів розпорядникам бюджетних коштів надаються бюджетні асигнування, які відповідно до наданих їм повноважень поділяються на головних та підпорядкованих розпорядників бюджетних коштів [2].

Відповідно до затвердженого плану бюджету, розпорядники державного та місцевих бюджетів України отримують бюджетні асигнування. Фінансово-господарська діяльність бюджетного органу базується на кошторисі доходів і видатків і є основним планово-фінансовим документом, яким керується будь-який бюджетний орган відповідно до Порядку складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ від 28.02.02 р. № 228 зі змінами від 07.06.2017 № 391 (Порядок № 228) [31].

Кошторисом встановлюються повноваження бюджетної установи на певний бюджетний період щодо отримання доходів, розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань, а також здійснення платежів для виконання установою, функцій, передбачених установчими документами та досягнення результатів, які визначені відповідно до бюджетних призначень. Головні складові кошторису бюджетної установи подані на рис. 1.3

Відкриття фінансування передуює доведення обсягу асигнувань та кошторисів витрат. Зазначена процедура передбачає такі кроки:

- Міністерство фінансів України обґрунтовує головним розпорядникам коштів обсяги асигнувань, що виділяються ним з бюджету.
- Головні розпорядники коштів доводять розпорядникам нижчого рівня лімітні довідки про витрати з бюджету, що є підставою для складання єдиного кошторису доходів та витрат.

Складання кошторису бюджетних установ здійснюється за допомогою декількох етапів, перший з яких це встановлення граничних показників загального фонду та доведення даної інформації до установи, далі складання розрахунків з

надходження видатків спеціального фонду, наступний етап це зведення розрахунків та складання видатків за загальним та спеціальним фондами, заповнення вступної та основної частини кошторису, підписання та подання на затверджені установі вищого рівня.

Кошторис складається з дохідної та видаткової частин загального та спеціального фонду. Бюджетні установи можуть брати бюджетні зобов'язання на витрату бюджетних коштів в межах, встановлених затвердженими кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами надходжень спеціального фонду.

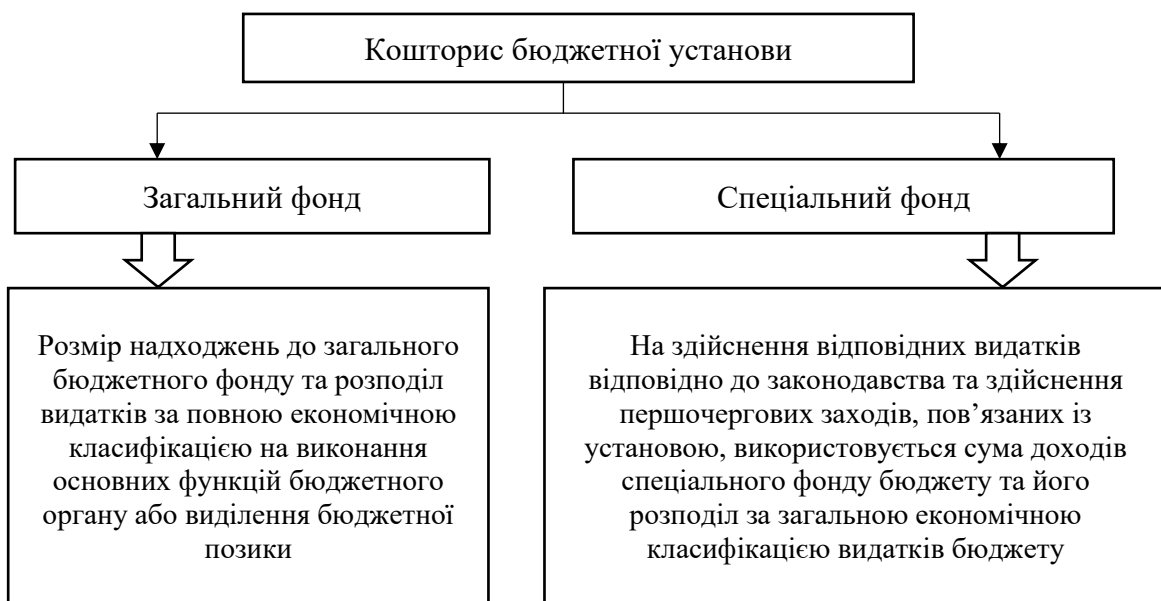


Рис. 1.3 Складові кошторису бюджетної установи

Джерело: розроблено автором на підставі [31].

Доходи загального фонду кошторису формуються на основі планових показників діяльності та бюджетних асигнувань, які виділяються на утримання установи, з урахування основних її фінансово-економічних показників: показники діяльності, обсяг наданих послуг для обслуговування населення. Дані показники повинні підтверджуватись та обґрунтовуватись, особливо витрати на оплату праці, що становлять найбільшу частку в сукупності витрат бюджетної установи. Витрати на оплату праці підтверджуються штатним розписом бюджетної установи, який відображає перелік штатних підрозділів бухгалтерії, їх посадові оклади, податкові платежі, надбавки та запланований фонд заробітної плати за місяць та рік.

Спеціальний фонд бюджетної установи формується за рахунок власних надходжень та доходів від інших надходжень. Специфіка діяльності бюджетних установ дозволяє збільшувати кількість надання платних послуг, орієнтуючись на потреби населення, таким чином збільшуючи власні доходи та підтримуючи позитивний соціальний ефект для людей. До власних надходжень бюджетної установи належать кошти від надання платних послуг, реалізації продукції, виконання дослідницьких робіт, оренда приміщень, а також кошти отримані як благодійні внески, гуманітарна допомога, гранти та подарунки. При плануванні бюджету саме важко передбачити розмір надходжень до спеціального фонду, оскільки вони безпосередньо пов'язані з кількістю наданих платних послуг, проведенням дослідницьких робіт та іншої виробничої діяльності.

В Бюджетному кодексі України є визначення поняття розпорядників бюджетних коштів, як бюджетної установи в особі їх керівника, що уповноважена на отримання бюджетних асигнувань та здійснення витрат бюджету.

Порядком № 228 передбачено, що Міністерство фінансів та місцеві фінансові органи повинні доводити до головних розпорядників відомості про граничні обсяги видатків бюджету та надання кредитів з бюджету загального фонду проекту відповідного бюджету на наступний рік. Для складання проектів кошторисів бюджетних установ доведені граничні обсяги видатків приймаються за основу [31].

На основі проектів зведених кошторисів головні розпорядники формують бюджетні запити, які подаються Міністерству фінансів та місцевим фінансовим органам у відповідному порядку.

Порядок № 228 визначає, що проекти кошторисів складаються усіма бюджетними установами на наступний рік, у випадку, якщо ці установи були створені, тобто функціонували ще до початку року [31]

Цікаво розглянути особливості фінансування освітніх закладів. Підхід до фінансування закладів вищої освіти був змінений в кінці 2019 року, таким чином, згідно з постановою КМУ від 24 грудня 2019 р. № 1146 університети, які мають кращі результати отримуватимуть більше фінансування. Основні показники, якій

формують рейтинг успішності закладів вищої освіти зображено на рис. 1.4



Рис.1.4 Формула розподілу фінансування закладів вищої освіти

Джерело: складено автором на підставі [7].

Починаючи з 2020 року запрацював формульний підхід до фінансування закладів вищої освіти – 80% бюджету вишу почали отримувати гарантовано для базових видатків, решту – залежно від показників, які формують рейтинг успішності конкретного вищого навчального закладу. Нова система фінансування стимулює університети до розвитку та вказує напрям, за яким рухатись.

Термін витрати наведено у Міжнародних стандартах обліку у державному секторі, де відображення їх в обліку здійснюється за принципом нарахування, тобто в міру споживання ресурсів, або економічних вигід. Такий підхід дозволяє визначити витрати як зменшення економічних вигід протягом звітного періоду у вигляді вибуття або споживання активів, у вигляді виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів.

У вітчизняній практиці система обліку витрат передбачає визначення результатів виконання кошторису в кінці року, як різниця між доходами та видатками. Зарубіжний досвід передбачає визначення чистого надлишку або дефіциту коштів.

Таким чином, існує потреба в реформуванні системи бухгалтерського обліку в системі наближення її до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку державного сектору, що забезпечить виконання основних принципів та завдань обліку.

Основні джерела та напрямки використання коштів бюджетних установ

зображено на рис. 1.5



Рис. 1.5 Джерела формування і напрямки використання бюджетних коштів
Джерело: складено автором на підставі [57, с.98]

Фінансування згідно кошторисів виступає одним із методів фінансового забезпечення, що має певні переваги і недоліки. Переваги кошторисного фінансування полягають у тому, що можемо побачити та оцінити відповідність доходної та видаткової частини кошторису, тобто дізнатись чи в повному обсязі відбувається фінансування планових витрат бюджетної установи. Також фінансування згідно кошторисів передбачає чіткий та постійний фінансовий контроль витрачання грошових коштів.

Водночас кошторисне фінансування має недоліки, в частині того, що даний метод не забезпечує достатніх стимулів для раціонального й ефективного ведення господарської діяльності і не дозволяє визначити співвідношення фінансування з

результатами її діяльності.

Взаємозв'язок та тлумачення основних досліджених понять «витрати», «видатки», «надходження» і «доходи» бюджету узагальнено та наведено в Додатку А.

Нині власні надходження відіграють все більшу роль у забезпеченні функціонування бюджетних установ. Результатом його самостійної фінансово-господарської діяльності є власні надходження грошових коштів у матеріальній та нематеріальній формі. Основними джерелами яких є, доходи від надання платних послуг, виконання робіт, гранти, подарунки та благодійні внески, а останнім часом кошти на такі види діяльності, як продаж продукції чи майна у встановленому порядку. Некомерційна діяльність бюджетних установ і організацій не є прибутковою і здійснюється в загальнодержавних інтересах для залучення більшої кількості фінансових ресурсів.

Управління бюджетними коштами має бути ефективним, щоб забезпечувати раціональне використання обмежених бюджетних ресурсів та максимізувати економічний чи соціальний ефект. Орієнтуючись на високу ефективність бюджетних видатків, необхідно застосовувати нові підходи, методи і технології управління видатками, вивчати передовий досвід за кордоном, тому він постійно досліджується та вдосконалюється. Держава розглядає бюджетні витрати як важливе джерело економічного зростання та інструмент вирішення складних соціально-економічних проблем. Держава перерозподіляє частину ВВП через бюджетну систему, а видатки розглядає як важливу частину суспільного розвитку.

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку діяльності бюджетних установ

Ведення бухгалтерського обліку в державному секторі в Україні регулюється сукупністю нормативних документів різної юридичної сили. При цьому базові вимоги до обліку як системи інформаційного забезпечення управлінських рішень визначаються Бюджетним кодексом України. Зокрема, найсуттєвішими є:

- Стаття 46 «Стадії виконання бюджету за видатками та кредитуванням», положення якої визначають порядок дій з виконання кошторису, що передбачає початкове прийняття зобов'язань з придбання товарів і послуг з подальшою оплатою. Це зобов'язує бюджетні установи організовувати аналітичний облік зобов'язань (юридичних і фінансових), а також здійснювати оплату виключно після отримання товарів або послуг;

- Стаття 56 «Ведення бухгалтерського обліку виконання Державного бюджету України», в якій закладені регуляторні положення щодо організації та ведення бухгалтерського обліку.

Нормативні документи з регулювання бухгалтерського обліку безпосередньо пов'язані з зазначеними положеннями Бюджетного кодексу і передбачають формування даних про порядок виконання кошторисів розпорядників бюджетних коштів у розрізі існуючої бюджетної класифікації.

Найбільш важливі документи, що регулюють організацію і ведення бухгалтерського обліку в державному секторі, наведені в Додатку Б.

На рис. 1.6 зображено чотирирівневу модель регламентації бухгалтерського обліку, яка включає вищі нормативні акти, національні положення та методичні рекомендації, акти центральних органів виконавчої влади та внутрішні документи організації.

Загальнометодологічними нормативно-правовими актами, що стосуються регулювання обліку діяльності бюджетних установ є Конституція України, кодекси України, НП(С)БОДС, IPSAS, а також Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями.

Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI регулює відносини, які виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства[2].



Рис. 1.6 Модель законодавчо-нормативної бази з обліку діяльності бюджетних установ

Джерело: складено автором

Цивільним кодексом України від 16.01.2003 р. № 435-ІУ визначено правові форми участі держави у цивільних правовідносинах. Відповідно до п.2 ст.167 Цивільного кодексу бюджетні установи є юридичними особами публічного права. На бюджетні установи поширюється порядок створення, реєстрації та ліквідації юридичних осіб, а також встановлюється обсяг цивільної правоздатності та дієздатності згідно з ст. 87-96 Цивільного кодексу.

Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-УІ регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, визначає перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового

контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [4].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-ХІУ визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [5].

Перехід на ефективні форми управління в господарській діяльності і моделі ведення бізнесу в Україні після здобуття незалежності зумовив оновлення і реформування системи бухгалтерського обліку. Це стало основним поштовхом для прийняття Закону про бухгалтерський облік, в якому вперше були встановлені принципи бухгалтерського обліку. Положення Закону про бухгалтерський облік стали основною передумовою і нормативною підставою введення в дію національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО). Закон про бухгалтерський облік залишається основним законом, що регулює сферу бухгалтерського обліку в Україні в частині методологічних, організаційних, методичних та кадрових питань обліку.

Таким чином, законодавчо-нормативна база з обліку діяльності бюджетних установ має множинну структуру та знаходиться в процесі реформування та наближення до вимог міжнародних стандартів обліку та звітності. Ведення бухгалтерського обліку в державному секторі України вимагає дотримання вимог нормативних документів Кабінету міністрів України і Міністерства фінансів України, які регулюють процедури і обмеження при здійсненні витрат, встановлюючи порядок планування, виконання кошторисів і бюджетів, а також контролю за цим процесом.

Особливістю нормативного регулювання бухгалтерського обліку України є застосування Методичних рекомендацій до затверджених стандартів. Їх роль можна охарактеризувати як практичні керівництва, затверджені Міністерством фінансів України. Зазначені документи містять детальні інструкції щодо відображення в обліку активів, розробці облікової політики відповідно до вимог НП(С)БОДС.

РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКА І ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

2.1 Методичні основи обліку доходів і видатків бюджетних установ

Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах не можлива без визначення методичних основ ведення їх діяльності, таким чином методологія бухгалтерського обліку виступає як сукупність методів, які застосовуються для виконання процедур обліку і розкриваються в його окремих методиках. Метод бухгалтерського обліку – це сукупність прийомів, які дають змогу дослідити його предмет [55, с.35].

Методичні прийоми, які використовуються в бухгалтерському обліку бюджетних установ є: документування, інвентаризація, бухгалтерські рахунки, подвійний запис, оцінка, калькулювання, баланс і звітність.

Для достовірного відображення господарських операцій в обліку та звітності доцільно дотримуватись основних принципів, які викладені в Законі № 996 та НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» і представлені на рис. 2.1



Рис. 2.1 Принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності бюджетними установами

Джерело: складено автором на підставі [5].

Важливими елементами бухгалтерського обліку в бюджетних установах є доходи та витрати, які потребують подальшого висвітлення. Оскільки між доходами та витратами існує тісний причинно-наслідковий зв'язок їх доцільно досліджувати в сукупності в системі бухгалтерського обліку бюджетної установи.

Відповідно до статті 13 Бюджетного кодексу України доходи загального та спеціального фонду бюджету є його складовими. Установи фінансуються для реалізації своїх спільних функцій за допомогою загального фонду бюджету. Доходи спеціального фонду складаються з власних надходжень бюджетних установ та фінансування за рахунок бюджету розвитку, як правило, капітальних видатків. Доходи та витрати загального фонду плануються щорічно при прийнятті бюджету України. Доходи спеціального фонду можна планувати лише частково, наприклад, доходи за платні послуги, оренду тощо [57, с.99].

Власні надходження установ державного сектору отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету. На рис. 2.2 розглянуто власні надходження Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

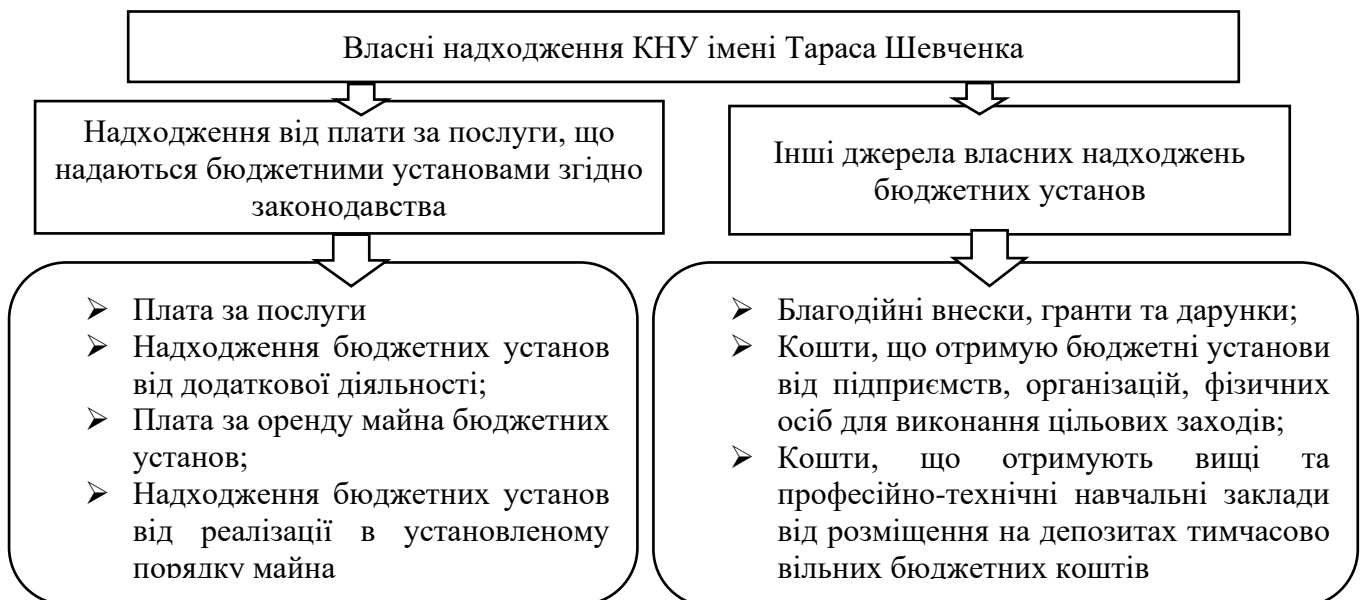


Рис. 2.2 Класифікація власних надходжень КНУ імені Тараса Шевченка

Джерело: Складено автором на основі [47]

Власні надходження Університету використовуються з урахуванням вимог законодавства, а саме:

- з метою покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються Університетом згідно з його основної діяльності;
- на організацію додаткової (господарської) діяльності;
- з метою утримання, облаштування, ремонту та придбання майна;
- на ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів, а також матеріальних цінностей, для покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти;
- на господарські потреби, а також оплату комунальних послуг та енергоносіїв;
- для забезпечення виконання відповідних цільових заходів.

У додатку 1 до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» – у формі № 2-дс «Звіт про фінансові результати» – наведено класифікацію доходів від обмінних операцій та необмінних операцій. Так, до доходів розпорядників бюджетних коштів від обмінних операцій належать [12]:

- бюджетні асигнування – Дт рах. 2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки», Кт рах. 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 54 «Цільове фінансування»
- доходи від надання послуг - Дт рах. 2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги», 6212 «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги», Кт рах. 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»;
- доходи від продажу – Дт рах. 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість», Кт рах. 7211 «Дохід від реалізації активів»;
- фінансові доходи – Дт рах. 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість», Кт рах. 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»;
- інші доходи від обмінних операцій – Дт рах. 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість», Кт рах. 7411 «Інші доходи за обмінними

операціями».

До доходів від необмінних операцій в бюджетних установах належать [23]:

- трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів - Дт рах. 2211 «Готівка у національній валюті», 2212 «Готівка в іноземній валюті», 2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки», Кт рах. 7511 «Доходи за необмінними операціями;

- зобов'язання, що не підлягають погашенню.

Облік доходів ведеться накопичувальним підсумком з початку бюджетного року і до його завершення на пасивних рахунках Класу 7 «Доходи». Ці субрахунки не мають залишку, оскільки в кінці звітної періоду відображається закриття рахунків доходів на рахунок 5511 «Фінансовий результат виконання кошторису звітної періоду». Для обліку операцій по руху грошових коштів на реєстраційних рахунках, що відкриті в органах ДКСУ, використовується накопичувальна відомість ф.№ 381 (меморіальний ордер № 2).

Для забезпечення своєї діяльності Київський національний університет імені Тараса Шевченка складає індивідуальні кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду за кожною бюджетною програмою, яка виконується установою, а крім того, індивідуальні плани використання бюджетних коштів та індивідуальні плани використання бюджетних коштів помісячно. (Додаток В)

Облік грошових коштів в Університеті здійснюється на рахунку 23 «Грошові кошти на рахунках». Рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат з кодами бюджетної класифікації на основі Листа Міністерства фінансів України від 30.12.2016 №31-11420-06-5/37851 наведено в додатку Г та додатку Д.

В Університеті аналітичний облік доходів загального та спеціального фондів ведеться на картках аналітичного обліку отриманих асигнувань у розрізі видів надходжень за кожним кодом бюджетної класифікації доходів, окремо за загальним та спеціальним фондами бюджету відповідного рівня. Таке ведення

аналітичного обліку забезпечує можливість здійснення контролю за виконанням кошторису за доходами та правильністю зарахування коштів, які надійшли на реєстраційні рахунки установи. Відповідно до виписки з реєстраційного рахунку здійснюються відмітки про отриманні асигнування на базі КЕКВ. Зі знаком «-» записуються суми відкликаних асигнувань. В картці щомісячного записується підсумок «Усього асигнувань з початку року», «Залишок бюджетних призначень», «Усього асигнувань за місяць».

Відповідно синтетичний облік доходів спеціального фонду ведеться у книзі «Журнал-головна» (ф. № 308). Операції з нарахування доходів по спеціальних коштах обліковуються в меморіальному ордері № 14 ф. № 409. Аналітичний облік доходів ведеться за кожним видом спеціальних коштів у книзі аналітичного обліку (ф. № 297-6). Аналітичний облік сум за дорученнями ведеться у книзі поточних рахунків і розрахунків (ф. 292) або на картках аналітичного обліку (ф. 292-а). Облік доходів може здійснюватись на багатографних картках (ф. № 283).

Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів за обмінними та необмінними операціями в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка наведено в таблиці 2.1

Таблиця 2.1

Методика обліку доходів за обмінними та необмінними операціями

	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
	Операції з доходами від обмінних операцій		
1.	Отримано бюджетне асигнування	2313	7011
2.	Нарахування суми надходження від надання послуг	2111, 6212	7111
3.	Винною особою відшкодовано вартість нестач, установлених під час інвентаризації	2115	7111
4.	Нарахування доходів від реалізації активів	2117	7211
5.	Нараховано плату за оренду майна	2117	7411
	Операції з доходами від необмінних операцій		
6.	Отримання спонсорських благодійних внесків, та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі у натуральній формі надходження)	2313	7511
7.	Оприбуткування запасів отриманих як дарунок, або безповоротна допомога	1512, 1812	7511
8.	Отримання малоцінних та швидкозношуваних предметів за операціями внутрішнього переміщення	1812	7511

9.	Списання сум кредиторської заборгованості перед постачальниками та підрядниками	2113, 6211	7511
----	---	---------------	------

Джерело: складено автором

А установах державного сектору значну частину обліку займають видатки, які обліковуються згідно бюджетної класифікації видатків, що регламентується Бюджетним кодексом та Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків. В залежності від джерел покриття видатки поділяються на видатки загального та спеціального фонду, які плануються в кошторисі бюджетно установ, а їх облік ведеться на спеціально призначених рахунках. Також в залежності від етапу руху коштів видатки бюджетних установ поділяються на фактичні та касові.

Класифікація видатків в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка наведена на рис. 2.2



Рис. 2.2 Класифікація видатків

Джерело: складено автором на основі [61]

В Університеті видатки обліковуються згідно бюджетної класифікації, яка встановлена Бюджетним кодексом [1] та Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету [7].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» замінює термін «видатки» на «витрати». Відтак вони поділяються на дві групи: за обмінними операціями та за необмінними операціями. Витрати за обмінними операціями включають такі елементи витрат: оплата праці; відрахування на соціальні заходи; матеріальні витрати; амортизація; фінансові витрати (відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо); інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів, втрати від зменшення корисності активів тощо) [19].

Облік видатків установ державного сектору здійснюється за допомогою рахунків 8 класу. На рахунках відображаються видатки, які ведуться установою державного сектору за обмінними та необмінними операціями і передбачені кошторисом. За дебетом субрахунків показують суму фактичних видатків, які здійснюються установою державного сектору протягом року, за кредитом субрахунків відображають списання видатків на фінансовий результат виконання кошторису установи в кінці звітнього року.

Витрати від обмінних операцій в бюджетних установах обліковуються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку: оплата праці – на рахунках 8011, 8111 «Витрати на оплату праці»; відрахування на соціальні заходи – на рахунках 8012, 8112 «Відрахування на соціальні заходи»; матеріальні витрати – на рахунках 8013, 8113 «Матеріальні витрати»; амортизація – на рахунках 8014, 8114 «Амортизація»; фінансові витрати – на рахунку 8311 «Фінансові витрати»; інші витрати за обмінними операціями – на рахунках 82 «Витрати з продажу активів» та 8411 «Інші витрати за необмінними операціями».

Співставлення субрахунків бухгалтерського обліку витрат за обмінними операціями з кодами бюджетної класифікації наведено в додатку Е, додатку Ж.

В таблиці 2.2 наведено основні бухгалтерські проведення з обліку витрат за обмінними операціями в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка.

Методика обліку витрат від обмінних операцій Університету

Елементи витрат	Зміст господарської операції	Дт	Кт
Оплата праці	Оплата праці працівників	8011, 8111	6511
Відрахування на соціальні заходи	Нарахування ЄСВ на заробітну плату	8012, 8112	6313
Матеріальні витрати	А) Списано запаси за операціями внутрішнього переміщення	8013	2711
	Б) списано МШП за операціями внутрішнього переміщення		1812
	В) видано запаси на потреби установи		15
	Г) відображення суми ПДВ, якщо установа не є платником		6211
	Д) затверджено звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт		2116
Амортизація	Нарахована амортизація виробничих ОЗ	8114	1411
Фінансові витрати	Нараховано відсотки за користування кредитом	8311	6111
Інші витрати	А) вибуття фінансових інвестицій	82	2511
	Б) нарахована курсова різниця при зменшенні валютного курсу	8411	2311
	В) відображення втрат від зменшення корисності об'єктів ОЗ		1411
	Г) списання залишкової вартості об'єкта ОЗ при вибутті		10

Джерело: складено автором

В таблиці 2.3 наведено основні бухгалтерські проведення з обліку витрат за необмінними операціями в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка.

Таблиця 2.3

Методика обліку витрат від необмінних операцій Університету

Елементи витрат	Зміст господарської операції	Дт	Кт
Трансферти	Нараховано субсидію з оплати комунальних послуг	8511	6414
Інші витрати за необмінними операціями	Списання сум дебіторської заборгованості після закінчення строку позовної давності		2113

Джерело: складено автором

Раціональне та правдиве відображення в системі обліку інформації про доходи та видатки є запорукою ефективного управління діяльністю установи державного сектору. Згідно з Бюджетним кодексом України до доходів бюджету

відносять податкові, неподаткові та інші надходження здійснені на безповоротній основі та справляння яких передбачено законодавством України. Власні надходження установ державного сектору отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету. В установах державного сектору видатки обліковуються згідно до бюджетної класифікації, яка встановлена Бюджетним кодексом та Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету. Безпосереднє визначення видатків регулюється Бюджетним кодексом України, згідно якого під видатками бюджету розуміють кошти, які спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. Отже, видатки – це фактично витрати, які необхідні для виконання установою державного сектору покладених на неї функцій.

2.2 Організація обліку доходів і видатків бюджетних установ.

Обліковий процес бюджетної установи з теоретичної точки зору складається із трьох етапів його здійснення, а саме: первинний облік, поточний облік та підсумковий облік.

Першим етапом облікового процесу є етап первинного обліку, який характеризується наступним комплексом операцій: виявлення інформації про об'єкти обліку; вимірювання на основі системи показників (грошових, натуральних, трудових), запис інформації у відповідних інформаційних носіях - первинні документи [53, с.100].

Другий етап - поточний облік - складається з таких операцій: реєстрація інформації, отриманої в результаті первинного обліку в системі бухгалтерського обліку; реєстрація інформації в облікових регістрах; групування та реорганізація інформаційних даних.

Нарешті, третій етап процесу бухгалтерського обліку, відомий як завершальний, складається з таких операцій: узагальнення поточної облікової інформації у формі відповідних форм звітності; передача дійсних даних зовнішнім

і внутрішнім користувачам; підготовка бухгалтерських документів, реєстрів та звітів. Тобто етапний поділ процесу обліку відображає його порядок у часі та просторі.

Дані етапи є загальними для всіх об'єктів бухгалтерського обліку, які застосовують бюджетні установи під час здійснення своєї діяльності. За нормами ч. 6 ст. 6 Закону № 996 регулювання питань методології бухгалтерського обліку здійснюється централізовано Міністерством фінансів, а галузеві особливості застосування НП(С)БОДС у формі методичних рекомендацій щодо їх застосування можуть встановлюватися міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади.

Для забезпечення бухгалтерського обліку бюджетні органи обирають свою організаційну форму, а саме:

- запровадження бухгалтерських посад в штаті бюджетних органів, або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером, або ведення бухгалтерського обліку за договором через централізовану бухгалтерію. Організацію та координацію діяльності головного бухгалтера бюджетного органу та контроль за виконанням його повноважень здійснює Мінфін (у межах повноважень) шляхом оцінки їх діяльності;

- визначають за погодженням із вищим розпорядником бюджетних коштів облікову політику;

- визначають форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку та способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням принципів, з урахуванням специфіки діяльності та методів обробки облікових даних. Сьогодні бюджетні установи використовують меморіально-ордерну форму обліку (Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ, затверджена наказом Держказначейства від 27.07.2000 № 68);

- визначають права працівників підписання бухгалтерських документів;

- затверджують правила документообігу та технологію обробки облікової інформації;

- визначають додаткову систему рахунків та реєстрів аналітичного обліку;

- виділяють на окремий баланс відокремлені підрозділи, які мають вести бухгалтерський облік, з внесенням їх показників до загальної звітності установи.

При цьому, обираючи ту чи іншу форму бухгалтерського обліку, ми повинні пам'ятати про мету бухгалтерського обліку бюджетних установ – надання достовірної, правдивої та об'єктивної інформації.

Бухгалтерський облік, контроль за виконанням кошторисів та звітність в суб'єктах державного сектору покладено на бухгалтерію, яка зазвичай є окремою службою зі своєю структурою. Завдання та функціональні обов'язки бухгалтерської служби, повноваження керівника бухгалтерської служби бюджетного органу визначаються Кабінетом Міністрів України. Існують дві організаційні форми обліку в бюджетних установах (п.4 ст.8 Закону № 996, п.2 Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної 28 установи, постанова КМУ від 26 січня 2011 р. № 59 зі змінами від 08.04.2015 № 173): бухгалтерська служба; централізована бухгалтерія.

Для прикладу основні структурні підрозділи Бухгалтерії КНУ представлені на рис.2.3



Рис.2.3 Структура бухгалтерії Університету

Джерело: складено автором на основі [47]

Для забезпечення правильного відображення в обліку та звітності всіх господарських операцій бюджетних установ призначено План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ

України від 31.12.2013 р. № 1203 зі змінами та доповненнями, структура якого наведена в табл.2.4

Таблиця 2.4

Структура Плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах

№ класу	Назва	Характеристика
<i>Розділ I Балансові рахунки</i>		
1	Нефінансові активи	об'єкти (матеріальна та нематеріальна форми), які знаходяться у використанні суб'єктів державного сектору, при цьому, які приносять їм потенційну або реальну економічну вигоду у результаті їх використання
2	Фінансові активи	Довгострокова та поточна дебіторська заборгованість, довгострокові та поточні фінансові інвестиції, грошові кошти та інші фінансові активи
5	Капітал та фінансовий результат	внесений капітал, у підприємствах, у дооцінках, резервний капітал, цільове фінансування, фінансовий результат
6	Зобов'язання	довгострокові та поточні зобов'язання, доходи майбутніх періодів
7	Доходи	доходи від обмінних та необмінних операцій бюджетних установ, фінансові доходи, бюджетні асигнування та ін.)
8	Витрати	витрати на виконання бюджетних програм, витрати за обмінними та необмінними операціями
<i>Розділ II Позабалансові рахунки</i>		
0	Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів	оренда основних засобів та нематеріальних активів, активи на відповідальному зберіганні, бюджетні зобов'язання, гарантії та забезпечення отримані, списані активи

Джерело: складено автором на підставі [34].

Особливості діяльності бюджетних установ повинні враховуватись при виборі способів організації бухгалтерського обліку, а саме визначають певну систему реєстрів обліку, порядку і способів її реєстрації та узагальнення з врахуванням специфіки такої установи та дотримання єдиних принципів та засад ведення обліку. Бюджетні установи використовують меморіально- ордерну форму обліку, порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів затверджено наказом МФУ від 08.09.2017 № 755.

Бюджетні установи організують бухгалтерський облік на підставі первинних документів, які містять відомості про господарські операції установи, а також виступають основою та джерелом для проведення дослідження організації бухгалтерського обліку в установі.

Однією з форм організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах є складання фінансової звітності, мета якої є висвітлення основних показників діяльності бюджетної установи, відображення стану активів та пасивів та результатів діяльності під час виконання кошторисів.

Фінансові та бюджетні звіти установ державного сектора мають на меті відображення результатів розподілу коштів та майна держави між уповноваженими органами. Звітність, яку складать і подають бюджетні установи, можна поділити на види, які відображено на рис. 2.4



Рис. 2.4 Види звітності бюджетних установ

Джерело: Складено на підставі [38]

Згідно з Порядком 44 бюджетна звітність є річною, відповідно звітним періодом є один календарний рік, який розпочинається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року (якщо не буде визначений інший період

відповідно до законодавства). Для бюджетних установ, які створені протягом звітного року, відповідно звітним є період від їх створення до кінця звітного року.

Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах не можлива без ефективної облікової політики. У грудні 2018 року оновлено визначення облікової політики, що міститься в НП(С)БОДС 101 «Подання облікової політики»: «...облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом державного сектору для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності» [4].

Облікова політика формується з дотримань вимог НП(С)БОДС і Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Мінфіну України від 23.01.2015 р. № 11. На рис. 2.5 представлено елементи наказу про облікову політику бюджетної установи та її основні складові.



Рис. 2.5 Елементи наказу про облікову політику бюджетних установ

Джерело: складено автором на підставі [56]

Для прикладу розглянуто та проаналізовано облікову політику Київського

національного університету імені Тараса Шевченка.

В обліковій політиці Університету передбачаються такі обов'язкові розділи:

- Робочий план рахунків, необхідний для ведення синтетичного і аналітичного обліку.
- Порядок визнання (постановки на облік) та припинення визнання (вибуття з обліку) об'єктів бухгалтерського обліку, а також методи їх оцінки та порядок розкриття інформації про них у бухгалтерській звітності.
- Форми первинних документів, що застосовуються для оформлення господарських операцій.
- Порядок документообігу та терміни надання первинних документів, обробка облікової інформації.
- Реєстри обліку.
- Регламент та порядок інвентаризації активів та зобов'язань.
- Система оподаткування, що застосовується в установі.
- Методологічні аспекти обліку окремих видів податкових зобов'язань (ПДВ, транспортний податок, податок на майно).
- Контрольні заходи (порядок організації внутрішнього фінансового контролю).
- Методи обліку за пунктами, щодо яких закон надає вибір або взагалі не містить якихось норм, у тому числі методи оцінки активів та зобов'язань.
- Технологія обробки облікової інформації
- Інші принципи, інші рішення, які впливають на бухгалтерський облік [63].

Дуже важливим є етап організації бухгалтерського обліку бюджетних установ, на якому облікова політика розпорядників вищого рівня узгоджується з обліковою політикою їх підпорядкованих установ. Отримавши асигнування від вищого рівня, установа нижчого рівня зобов'язується використовувати його для витрат, напрямок яких попередньо узгоджено з установою вищого рівня. Тому можна вважати, що цей етап сприяє гармонізації облікової політики бюджетних установ різного рівня, підвищенню ефективності досягнення загальних цілей та завдань, а також полегшенню процесу контролю за діяльністю бюджетних

розпорядників нижчого рівня. Виникає необхідність додати до методології формування облікової політики, наприклад, контролю за процесом формування, організації та прихильності управлінського персоналу до обраної облікової політики.

Основи організації обліку доходів та видатків бюджетних установ потрібно розглядати як систему взаємопов'язаних показників, які мають причинно-наслідковий зв'язок в процесі здійснення господарської діяльності і представлені на рис. 2.6

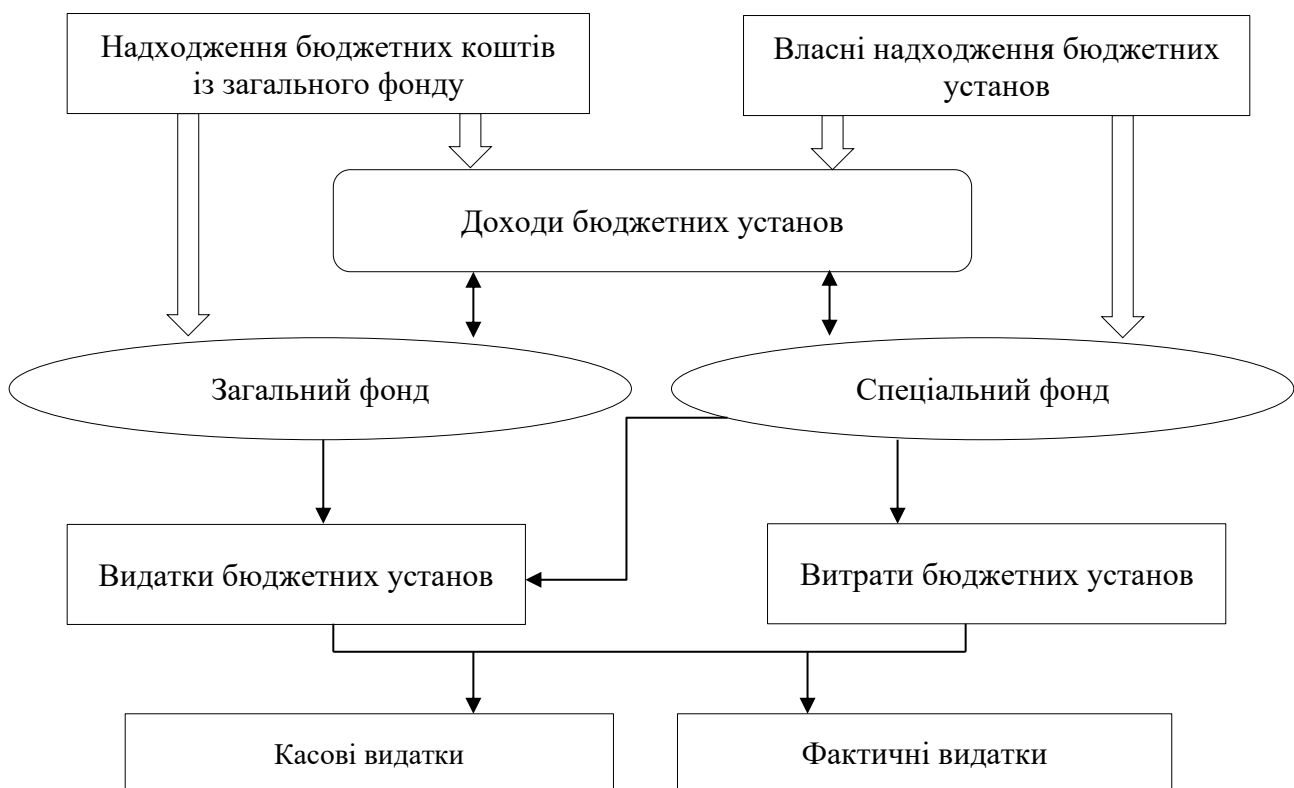


Рис. 2.6 Взаємозв'язок доходів, видатків та витрат бюджетних установ

Джерело: складено автором на основі [48].

Доходи бюджетних установ мають певні особливості їх формування відповідно до специфіки діяльності бюджетної установи, а саме: поділяються на доходи загального фонду та доходи спеціального фонду. Порядок формування кожних доходів регулюється окремими нормативними актами. Так само витрати і видатки бюджетних установ здійснюються в розрізі джерел їх забезпечення – загального та спеціального фондів, а також з іншого боку характеризують дві

різні економічні категорії, які визначають специфіку фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання.

В загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ, облік доходів та видатків є найскладнішим та найбільш об'ємним, також носить назву – бухгалтерський облік виконання кошторису доходів і видатків. Завдання організації бухгалтерського обліку доходів і видатків бюджетних установ наступні:

- забезпечення якісних показників діяльності щодо процесів здійснення та формування доходів і видатків для подальшого планування прогностичних показників доходів і видатків майбутніх періодів.

- розробка механізму вчасного та раціонального відображення інформації щодо отриманих доходів та здійснених видатків;

- забезпечення безперервності надання інформації щодо оперативних даних між ланками управління досліджуваних об'єктів обліку;

- розробка та формування робочої номенклатури статей витрат;

- забезпечення отримання достовірної, правдивої та вчасної інформації щодо результатів виконання кошторису доходів та витрат;

- дослідження причин не виконання кошторису та шляхи подолання відхилень фактичних показників від нормативних.

Порядок складання кошторису бюджетними установами України регламентує "Порядок складання, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ", затверджений Постановою КМУ № 228 від 28 лютого 2002р.

Відповідно до цього порядку формування єдиного кошторису доходів та видатків установи здійснюється на підставі показників лімітної довідки про бюджетні асигнування на наступний рік, яку вищестояща організація спрямовує всім підлеглим установам у двотижневий строк після затвердження бюджету, з якого проводиться фінансування установи. У цій довідці вказується загальний зміст фінансування з бюджету на наступний рік за відповідним розділом бюджетної класифікації, у тому числі з найважливіших статей видатків: "Оплата

праці", "Нарахування на заробітну плату", "Капітальні витрати". Сума асигнувань із загального фонду бюджету наводиться із помісячним розподілом. Тут же вказується дата, до якої мають бути представлені на затвердження проекти кошторису доходів та витрат, штатного розкладу зведених даних та розрахунків.

Єдиний кошторис доходів і видатків складається всіма установами на календарний рік і затверджується керівниками вищих організацій пізніше як за місяць після затвердження відповідного бюджету, з якого проводиться фінансування установи. Кошторис та штатний розклад затверджується у двох примірниках, один з яких в установі, а другий залишається у вищій організації. Кошториси та штатні розклади установ, що не мають вищої галузевої організації (центральні районні лікарні, центральні міські лікарні тощо), затверджуються районними державними адміністраціями або виконавчими органами місцевих рад. Кошториси міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, а також обласних та прирівняних до них державних адміністрацій затверджуються Кабінетом міністрів після попередньої експертизи (перевірки) до Міністерства фінансів [32].

Зміни до затвердженого кошторису та штатного розпису в процесі їх виконання можуть вноситися тільки з дозволу вищої організації, яка затвердила кошторис та штатний розпис.

Єдиний кошторис установи складається з двох розділів – доходів та видатків. Дохідна частина складається з асигнувань загального та спеціального фондів. Видаткова частина ділиться на витрати, що здійснюються за рахунок бюджетних асигнувань, та на витрати, що покриваються за рахунок інших (спеціальних) надходжень, з виділенням видатків, що здійснюються установою за рахунок прибутку, що залишається у розпорядженні. Формування доходної частини єдиного кошторису здійснюється на підставі індивідуальних розрахунків доходів та платежів (крім асигнувань з бюджету, що показуються на загальну суму згідно з лімітною довідкою) та відрахувань до бюджету по кожному виду (джерела) доходів, що передбачаються на плановий період. За основу таких розрахунків беруться показники про обсяги запланованих платних послуг та інші

розрахункові показники (площа приміщень, вартість обладнання, що здається в оренду, кількість місць у гуртожитках, кількість відвідувань музеїв, виставок тощо) та розмір плати у розрахунку на одиницю показника, який має враховувати чинне законодавство з ціноутворення. На підставі цих даних визначається сума доходів на плановий період з кожного джерела їх освіти з поквартальним розподілом та врахуванням конкретних умов роботи установи [32].

При плануванні доходів повинні враховуватися рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік (відповідно до показників бухгалтерського звіту) та очікуване виконання за плановий період. Розрахунки доходів з кожного їх виду (джерела освіти), а також відомості доходів, платежів та відрахувань до бюджету за спеціальними засобами з урахуванням їх залишку на початок року, додаються в єдиний кошторис доходів та видатків бюджетної установи.

У видатковій частині єдиного кошторису вказується загальна сума видатків установи з розподілом їх за статтями бюджетної класифікації (поквартально), у тому числі видатків за рахунок бюджетних асигнувань та спеціальних коштів (окремо). Передбачені асигнування мають забезпечити стовідсоткове фінансування витрат установи. Перевищення суми видатків у єдиному кошторисі над обсягами коштів, що виділяються установі з бюджету, можливе лише за рахунок прибутку від господарської діяльності, що залишається у розпорядженні установи та може бути спрямований на покриття такого перевищення видатків над бюджетними асигнуваннями.

У кошторисі установи мають бути враховані галузеві особливості її діяльності (освіта, культура, наука, охорона здоров'я тощо. буд.). Видатки бюджетних установ складаються з витрат на капітальні вкладення та витрат на поточне утримання установи (поточну діяльність). Останні складаються з адміністративно-господарських та операційних витрат. Адміністративно-господарські витрати - це витрати на утримання управлінського, господарського та допоміжного персоналу, витрати на відрядження, придбання інвентарю, оплату комунальних послуг тощо. Операційні витрати - це витрати, пов'язані зі здійсненням основної діяльності установи (витрати на зарплату, продукти

харчування, тощо).

Розрахунки суми витрат за кошторисом здійснюють, виходячи з обсягу діяльності установи, визначеної планом її розвитку, та фактичного їхнього рівня за попередні періоди. Розміри операційних витрат визначається виходячи з норм витрат, тобто витрат на розрахункову одиницю (одного учня, ліжко-день).

Кошториси видатків, що становлять бюджетні установи в розрізі статей бюджетної класифікації, називають індивідуальними. При обслуговуванні установи централізованими бухгалтеріями останні складають загальний кошторис, де витрати плануються у межах груп однотипних установ (шкіл, училищ, дитячих установ, лікарень тощо.). Для визначення та фінансування витрат на проведення нарад, конференцій, придбання літератури та інші заходи міністерства, центральні відомства та управління місцевої адміністрації складають кошториси на централізовані заходи. Шляхом підсумовування всіх витрат на утримання міністерства або центрального відомства, всіх індивідуальних, загальних та кошторисів на централізовані заходи складається зведений кошторис відповідного відомства (галузі), який і є підставою для фінансування з бюджету [32].

Таким чином, обліковий процес бюджетних установ складається з трьох етапів: первинний облік, поточний облік та підсумковий облік. Існують дві організаційні форми обліку в бюджетних установах: бухгалтерська служба та централізована бухгалтерія. Основа бюджетної системи – орієнтація на результат. У разі бюджетування, орієнтованого на результат, організаціям бюджетного сектора необхідно складати звітність для комплексної оцінки ефективності управління бюджетними ресурсами. Цей підхід дозволяє проаналізувати витрачені бюджетні ресурси та оцінити результат, якого досягли за рахунок виділених коштів, зробити висновки та знайти альтернативні рішення для досягнення мети. Щоб бюджетна установа виконувала свої функції, визначені її Положенням або Статутом, їй насамперед необхідний план, у якому мають бути визначені доходи, які вона може отримати протягом бюджетного періоду та відповідні видатки, які будуть здійснені на утримання установи, для здійснення

ним своїх повноважень, такий документ називається кошторисом і є основним планово-фінансовим документом господарської діяльності бюджетних установ.

2.3 Напрямки удосконалення обліку доходів і видатків бюджетних установ на основі стандартизації

Як визначає Швець В.Г., відомі такі основні підходи до вирішення проблем уніфікації бухгалтерського обліку, як гармонізація і стандартизація. В широкому розумінні, гармонізація обліку передбачає певну відповідність та злагодженість, дотримання принципів ведення бухгалтерського обліку і статистики, складання звітності групою країн чи їх об'єднанням. Гармонізація передбачає поєднання та взаємну відповідність законодавства країн щодо регулювання бухгалтерського обліку і статистики, існування в кожній країні своєї моделі організації обліку і системи стандартів. Головне завдання гармонізації полягає в тому, щоб вони суттєво не відрізнялись від аналогічних стандартів в інших країнах-членах співтовариства, тобто знаходились у гармонії один з одним [55, с. 469].

Імплементация облікової системи в Україні відбувається з межах створення єдиної методологічної основи бухгалтерського обліку згідно вимог міжнародних стандартів, а саме у формі стандартизації та уніфікації бухгалтерських документів, реєстрів обліку, плану рахунків та форм фінансової звітності.

Прийняття національних стандартів бухгалтерського обліку стало першим кроком у здійсненні реформи бухгалтерського обліку в державному секторі. Основною метою було досягнення прозорості та достовірності фінансової звітності про діяльність суб'єктів державного сектора, а також можливості управління фінансовими ресурсами держави. Крім того, слід було забезпечити повне відображення зобов'язань суб'єктів державного сектора, які до впровадження стандартів бухгалтерського обліку відбивалися в аналітичній бюджетної звітності і аналітичному обліку органів Казначейства [60, с. 32].

Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі до 2025 року містить комплекс раціональних

заходів для удосконалення нормативно-правової бази та системи бухгалтерського обліку у державному секторі, підвищення рівня прозорості фінансової звітності, підвищення класифікації працівників бухгалтерських служб та впровадження новітніх інформаційних систем для ведення бухгалтерського обліку. Перелік завдань та заходів поданий на рис. 2.7



Рис. 2.7 Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі до 2025 року

Джерело: узагальнено за джерелом [40].

Незважаючи на досить високий рівень застосування нової концептуальної основи бухгалтерського обліку бюджетними установами України, процес впровадження супроводжується певними складнощами:

- необхідними є додаткові зусилля з розвитку професійних навичок в роботі з новою концептуальною основою фахівцями бухгалтерських служб установ державного сектора;

- розподіл операцій бюджетних установ на обмінні і необмінні (ідентифікація виду операції викликала окремі складнощі у зв'язку з тим, що це нове явище в практиці бухгалтерського обліку України);

- відсутність єдиної зведеної інформаційно-аналітичної облікової системи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктами державного сектора;

- необхідність застосування нової концептуальної основи з урахуванням галузевих і організаційних особливостей функціонування суб'єкта державного сектору.

З огляду на той факт, що реформа бухгалтерського обліку в державному секторі України заснована на непрямому прийнятті системи МСБОДС, необхідним є продовження модернізації системи бухгалтерського обліку, правильна організація якої зможе забезпечити цільове та раціональне використання бюджетних ресурсів.

При цьому найважливішою частиною управління бюджетними ресурсами є можливість визначити прогностні суми витрат і доходів на кілька наступних періодів, з урахуванням різних джерел надходжень і напрямів витрачання коштів. Формування такої інформації і є одним з важливих завдань реформування бухгалтерського обліку, дані в системі якого повинні надавати можливість розрахунку показників на кілька наступних періодів. Такий результат можна досягти виключно за рахунок застосування методу нарахування.

Комплексний підхід до реформування державного механізму в цілому і управління державними фінансами, зокрема, передбачає створення ефективної інформаційної системи прийняття управлінських рішень, основою якої є бухгалтерський облік. Його удосконалення відповідно до запитів користувачів сприяє системному поступальному здійсненню реформ в сфері державного управління, а також підвищенню ефективності контролю за використанням

державних ресурсів, оперативності прийняття рішень на різних рівнях.

Фінансова звітність є одним з ефективних інструментів формування ефективного контролю суспільства за використанням бюджетних коштів та виконанням затверджених реформ. Це зумовлює необхідність розробки механізму обов'язкової публікації та оприлюднення фінансової звітності всіма суб'єктами державного сектору з визначенням формату публікації, термінів і змісту інформації, яка надаватиметься для ознайомлення, а також методичних рекомендацій з економічного аналізу показників фінансової звітності суб'єктами державного сектору з метою отримання інструменту моніторингу рівня ефективності діяльності суб'єктів державного сектору і правильного читання і розуміння показників фінансової звітності в державному секторі [87, с. 73]

Однією із важливих умов успішного переходу суб'єктів державного сектору на повне і правильне застосування концептуальної основи НП(С)БОДС є кадрове забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі. Досягнення високого професіоналізму в даному питанні можливо шляхом дослідження повноважень бухгалтерської служби в співвідношенні з фінансовою службою і управлінським апаратом суб'єкту державного сектору в цілому для оптимізації технології обробки інформації.

Однією з проблем відображення в обліку операцій щодо доходів та видатків бюджетних установ є відсутність в законодавстві єдиної методології, що призводить до отримання хибної інформації про фінансовий стан держави, зокрема відсутність принципу достовірності, прозорості та співставлення основних економічно-господарських показників.

Відзначається також відсутність єдиної облікової політики та вироблення методичних та методологічних рекомендацій з питань ведення та організації бухгалтерського обліку і складання звітності. Для продовження реструктуризації системи бухгалтерського обліку установ державного сектору економіки та наближення його до міжнародної практики обліку і фінансової звітності необхідно здійснити ряд найважливіших заходів методологічного та інформаційно-консалтингового характеру [33].

Суттєвою проблемою, є запровадження у бюджетних установах автоматизації ведення бухгалтерського обліку та введення електронного документообігу, зокрема, подання електронної звітності. Не повна автоматизація даних обліку не дозволяє систематизувати показники, а також приймати ефективні та оперативні рішення.

Вдосконалення шляхом уніфікації вимагає організація фінансово бухгалтерських служб бюджетних установ й програмне забезпечення ведення обліку та складання звітності. Уніфіковані підходи, єдині бази даних та інформаційні системи нададуть можливість обміну інформацією між суб'єктами державного сектору, Міністерством фінансів та профільними міністерствами України, ДКСУ.

Одне з питань, яке потребує дослідження є кошторисне фінансування бюджетних установ. Сьогодні казначейське обслуговування вказує на надмірну залежність бюджетних установ від стану фінансування, оскільки чітко регламентовано використання фінансових ресурсів бюджетними установами на всіх етапах бюджетного процесу, що зумовлює значні обсяги часу, у зв'язку з чим фінансування здійснюється із запізненням і не завжди у повному обсязі, на прикладі досліджуваного об'єкту Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Тому виникає потреба в реформуванні системи процесу фінансування освітніх закладів шляхом налагодження фінансового механізму системи казначейського обслуговування бюджету.

Таким чином, вірним напрямом оптимізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі є впровадження світових тенденцій розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі та виконання завдань в Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі до 2025 року.

РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ.

3.1 Методика та організація економічного аналізу доходів та видатків бюджетних установ

Сьогодні система вищої освіти є динамічною та оперативно реагує на зміни, що відбуваються у світі та суспільстві. Це підтверджується переходом на дистанційну освіту в умовах пандемії та запровадження карантинного режиму. Доцільним є дослідження особливостей фінансування освітніх закладів, напрямків формування та використання бюджетних коштів, виконання програм на прикладі Київського національного університету імені Тараса Шевченка.

Проведення економічного аналізу на сучасному етапі є важливим як для зовнішніх, так і для внутрішніх суб'єктів господарювання. З одного боку, це дає змогу оцінити стан, динаміку розвитку та ефективність функціонування підприємства, установи чи організації в цілому і порівняно з іншими суб'єктами господарювання, а з іншого – результати аналізу є підставою для прийняття управлінських рішень щодо покращення показників діяльності в майбутньому та визначення невикористаних резервів підвищення ефективності [69, с.140].

Для отримання повних і достовірних результатів аналізу необхідною умовою є правильна організація аналітичної роботи, під якою слід розуміти систему раціональних, скоординованих дій в процесі вивчення об'єкта спостереження відповідно до визначених завдань.

Під методом економічного аналізу розуміється діалектичний спосіб підходу до вивчення процесів діяльності установ, що виходить з того, що всі явища та процеси необхідно розглядати у постійному русі, зміні та розвитку.

Методика економічного аналізу є сукупністю аналітичних способів та правил дослідження економічних явищ та процесів діяльності установ, підпорядкованих меті аналізу.

В роботі було використано основні методи економічного аналізу, які

представлені на рис. 3.1

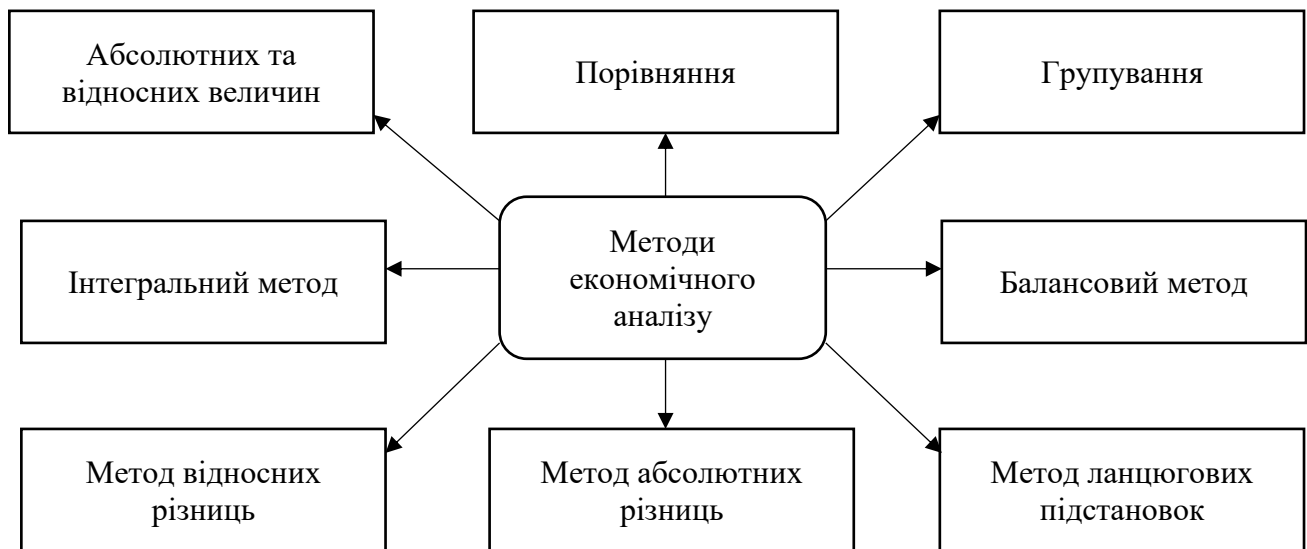


Рис. 3.1 Методи економічного аналізу

Джерело: розроблено автором

При здійсненні економічного аналізу застосовують велику кількість методів дослідження, що можуть бути наближені в сферу аналізу бюджетних асигнувань. Вони поділяються на формалізовані (побудовані на чітких аналітичних залежностях між показниками) та неформалізовані методи. До формалізованих належать групування, порівняння, відносні і середні величини, елімінування, дисперсійний, кореляційний та багатофакторний аналіз.

Метою проведення економічного аналізу бюджетних установ є оцінка сучасного стану фінансування ЗВО, складу та структури доходів та витрат, напрямків їх використання, інтенсивності освітньої діяльності.

Адміністративна складова організації аналізу обумовлена рівнями управління, щодо яких здійснюється пізнання об'єктів аналітичного дослідження, зокрема, для Київського університету імені Тараса Шевченка це рівень головного розпорядника коштів – Міністерство освіти і науки; рівень розпорядників коштів – КНУ імені Тараса Шевченка; рівень структурних підрозділів Університету [47].

В основі аналізу господарської діяльності Університету лежить аналіз показників фінансового стану. Фінансовий аналіз спрямований на всю сукупність фінансових ресурсів, яка характеризується визначеною системою показників їх

наявності, розміщення і використання. Для всебічного вивчення результатів використання бюджетних коштів дані фінансового обліку для здійснення аналізу фінансово-господарської діяльності, який початковим етапом має фінансовий аналіз, а завершальним – управлінський аналіз, результати якого використовуються для прийняття внутрішніх рішень [69, с.140].

Аналіз фінансової діяльності бюджетних установ відрізняється від фінансового аналізу підприємств, оскільки самі бюджетні організації мають відмінні риси.

Бюджетні організації мають витратити бюджетні кошти згідно цільового призначення, тому дотримання фінансової дисципліни набуває особливого значення.

Основним плановим фінансовим документом бюджетних установ є кошторис.

Аналіз фінансової діяльності бюджетних установ проводиться з метою визначення рівня ефективності використання бюджетних коштів та відповідність якості послуг та виконуваних робіт, тим витратам, які несе держава на їх здійснення.

Основною метою фінансового аналізу є отримання певної кількості основних параметрів, які дають об'єктивну та обґрунтовану характеристику фінансового стану організації [69, с. 140].

Основними завданнями фінансового аналізу бюджетних установ є:

- аналіз забезпечення установи бюджетними коштами та відповідність напрямків використання коштів встановленим цілям;
- оцінка розрахунків з дебіторами та кредиторами;
- аналіз забезпеченості товарно-матеріальними цінностями та запасами;
- визначення існуючих проблем фінансового забезпечення та їх причин;
- розробка заходів щодо покращення фінансового стану.

При оцінці фінансового стану бюджетної установи як правило використовуються такі види аналізу:

- аналіз складу та структури бюджетних витрат;

- аналіз повноти використання бюджетних коштів;
- аналіз забезпеченості видатків фінансовими ресурсами;
- аналіз динаміки видатків бюджетних установ;
- аналіз співвідношення касових та фактичних витрат [69, с.140].

Аналіз складу та структури видатків бюджетних установ проводиться відповідно до статей економічної класифікації видатків та за кодами програмної класифікації видатків установ державного сектора.

Аналіз повноти використання бюджету дозволяє визначити ступінь виконання бюджету та проаналізувати причини відхилень. Слід враховувати, що неповне освоєння бюджетних коштів означати як економію, що склалася, так і невиконання в повному обсязі функцій, повноважень та об'ємних показників державного завдання. Аналіз динаміки витрат дає можливість прогнозування та планування на перспективу.

Також досить велике значення має аналіз співвідношення касових та фактичних витрат. Касові витрати є усі суми, перераховані фінансовим органом на рахунки установи та надіслані кінцевим одержувачам коштів-постачальникам та підрядникам бюджетних коштів. Фактичні витрати виникають за фактичного надходження товарів, прийняття робіт та послуг з актів здачі-приймання та постановки на облік [69, с.140].

За допомогою аналізу виконання кошторису видатків бюджетних установ виявляють відхилення касових витрат від фактичних, касових та фактичних витрат від призначень за кошторисом та, відхилення всіх видів видатків від виділених бюджетних коштів. Аналіз дозволяє визначити причини таких відхилень, а також в подальшому здійснювати контроль за дотриманням норм видатків за всіма статтями програмної класифікації [61].

Джерелом інформації для аналізу виконання кошторисних призначень служить фінансова звітність установ, а саме:

- Форма №1 «Баланс виконання кошторису видатків бюджетної установи»
- Форма №2 «Звіт про виконання кошторису бюджетної установи»
- Первинні документи та реєстри, а також картки обліку витрат;

- Внутрішні звіти про виконання плану;
- Акти ревізій та перевірок;
- Дані бухгалтерського обліку касових та фактичних видатків бюджетних установ.

Кожен вид видатків та доходів бюджетної організації необхідно аналізувати з метою підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів. Також за результатами звітного періоду необхідно проводити аналіз виконання фінансового плану з доходів та витрат.

Оперативне управління фінансами державної установи передбачає аналіз відхилень фактичних фінансових показників від планових для прийняття управлінських рішень щодо виконання поставлених цілей та завдань діяльності установи.

Отримана під час аналізу інформація є підставою для внесення змін до кошторису. Бюджетним установам потрібно мати на увазі, що аналіз виконання ними кошторису є одним із предметів будь-якої перевірки фінансово-господарської діяльності установи.

Сутність економічного аналізу бюджетних установ на базі Київського національного університету імені Тараса Шевченка полягає в сукупності інструментів дослідження фінансово- майнового стану ЗВО, визначення трендів його розвитку та достатності фінансування. За допомогою економічного аналізу, можна розкрити причини перевитрати або недовикористання коштів, затверджених у кошторисі бюджетної установи, причини порушення фінансових дисциплін, виявити всі наявні резерви, прийняти необхідні заходи для усунення недоліків та покращення роботи бюджетних організацій.

3.2 Фінансовий аналіз доходів та видатків бюджетної установи

Бюджетні установи здійснюють діяльність на основі фінансування з бюджету, таким чином виникає потреба в дослідженні того, як ефективно використовуються бюджетні кошти.

Дослідження сутності та значення економічного аналізу бюджетних установ на базі Київського національного університету імені Тараса Шевченка дозволяє на основі фінансової звітності ЗВО провести комплексний фінансово-майновий аналіз діяльності.

Проведення аналізу доходів та видатків отримувачів бюджетних коштів доцільно здійснювати в розрізі джерел їх отримання, а саме загального та спеціального фонду, також виявлення взаємозв'язків та залежності між запланованими та фактично отриманими доходами та здійсненими видатками.

Аналіз динаміки і структури доходів Київського національного університету імені Тараса Шевченка проведено на підставі Звітів про результати фінансової діяльності і наведено в табл. 3.1

Таблиця 3.1

Аналіз структури доходів Київського національного університету імені Тараса Шевченка за 2020-2021 рр.

Показники	Значення, млн. грн.		Зміна, млн. грн.	Питома вага, %	
	2020 р.	2021 р.		2020 р.	2021 р.
Загальний фонд	1390,17	1802,85	412,68	62,92	67,57
Спеціальний фонд	819,42	865,36	45,94	37,08	32,43
Разом доходи	2209,59	2668,21	458,62		

Джерело: складено автором на основі [46].

Доходи в КНУ імені Тараса Шевченка сформовано за рахунок загального та спеціального фонду. Сума доходів загального фонду в 2020 р склала 1390,17 млн. грн., в 2021 р. відбулось зростання на 29,69%, таким чином сума доходу становила 1802,85 млн. грн. Доходи спеціального фонду в 2020 р. склали 819,42 млн. грн., в 2021 р. відбулось незначне збільшення на 5,61%, що становило 865,36 млн. грн.

Питома вага доходів спеціального фонду в загальній сумі доходів КНУ імені Тараса Шевченка в 2020 р. склала 37,08%, а в 2021 р. – 32,43% (рис. 3.2), що є звичним для отримувачів бюджетних коштів, оскільки основним джерелом доходів для них є бюджетні кошти (кошти загального фонду).

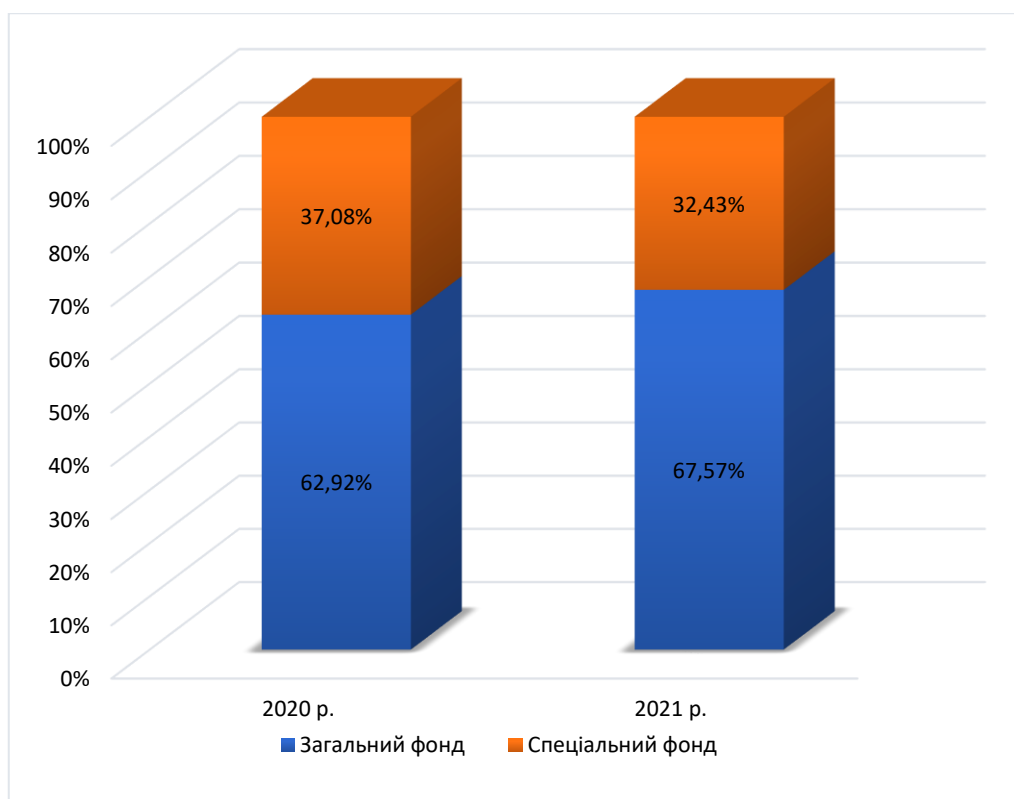


Рис. 3.2 Структура доходів КНУ імені Тараса Шевченка за 2020-2021 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [46].

Таблиця 3.2

Структура фактичних надходжень по спеціальному фонду у 2020-2021 рр. за КПКВ 2201280 "Підготовка кадрів КНУ імені Тараса Шевченка" (ОСВІТА)

Джерела надходжень	Сума, млн. грн		%	
	2020 р.	2021 р.	2020 р.	2021 р.
Навчання за контрактом студентів	515,24	607,91	75,51	76,15
Навчання за контрактом аспірантів, докторантів, здобувачів, слухачів, кандидатські іспити, курси іноземних мов тощо	38,28	51,79	5,61	6,49
Проживання в гуртожитках студентів, аспірантів, докторантів тощо	69,4	70,8	10,17	8,87
Оренда приміщень	2,87	3,05	0,42	0,38
Інші послуги (ВПЦ, послуги Інтернет, телефонні послуги, брукт, інше)	2,32	3,65	0,34	0,46
Благодійні внески, гранти, дарунки, лишки	10,59	18,03	1,56	2,26
Суми за дорученнями	9,03	2,17	1,32	0,27

Надання послуг харчування Центрами	34,58	40,85	5,07	5,12
Всього	682,31	798,25	100	100

Джерело: складено автором на основі [46].

Таким чином, згідно аналізу доходів за спеціальним фондом найбільшу частку в структурі доходів займають кошти студентів за навчання на контракті, а саме в 2020 році в сумі 515,24 млн. грн, що становить 75,51% доходів спеціального фонду, та в сумі 607,91 млн. грн. в 2021 р., що становить 76,15% доходів. Порівняно з 2020 роком в 2021 р. такі доходи зросли на 15%.

Виконання кошторисів витрат бюджетних установ здійснюється для забезпечення:

- дотримання кошторисних призначень як в цілому так і в розрізі окремих статей та економічних елементів;
- визначення структури та складу витрат;
- вивчення причин відхилень фактичних витрат від передбачених в кошторисі;
- пошук шляхів підвищення ефективності використання бюджетних коштів [69, с.140].

Для здійснення аналізу виконання кошторису видатків бюджетних установ доцільно розглянути аналіз структури та динаміки фактичних і касових видатків в розрізі загального та спеціального фонду, а також провести аналіз безпосереднього виконання кошторису видатків загального та спеціального фондів.

Визначення співвідношення між касовими та фактичними видатками дає можливість визначити причини відхилень витрат, які виникають в процесі здійснення діяльності та виконання кошторису.

Проведений аналіз дозволяє визначити повноту надходження коштів та виконання кошторису за фактично здійсненими видатками, які розкривають потреби установи, а також і за реально профінансованими видатками.

Аналіз виконання кошторису видатків загального фонду наведено в таблиці 3.3

Аналіз виконання кошторису видатків загального фонду в КНУ імені Тараса Шевченка протягом 2020-2021 рр.

Показники	2020 р.	2021р.	Відхилення
			2021/2020
Затверджено на звітний рік, млн. грн.	1401,16	1802,85	401,69
Надійшло коштів, млн. грн.	1390,17	1799,46	409,29
Касові видатки, млн. грн.	1390,17	1799,46	409,29
Фактичні видатки, млн. грн.	1389,1	1798,11	409,01
Виконання кошторису за загальним фондом			
за надходженням коштів	99,2%	99,8%	0,06
за касовими видатками	99,2%	99,8%	0,06
за фактичними видатками	99,1%	99,7%	0,06

Джерело: складено автором на основі [46].

В 2020 р. перевищення касових видатків над фактичними на суму 1,07 млн. грн. виникли в зв'язку з тим, що протягом року була погашена кредиторська заборгованість за 2019 р., а також за рахунок змін залишків придбаних та списаних у 2020 р. матеріалів та продуктів харчування (рис. 3.3). В 2021 р. перевищення фактичних видатків над касовими на 1,35 млн. грн. виникли за рахунок придбаних у 2020 році та списаних на протязі 2021 р. матеріалів та продуктів харчування.

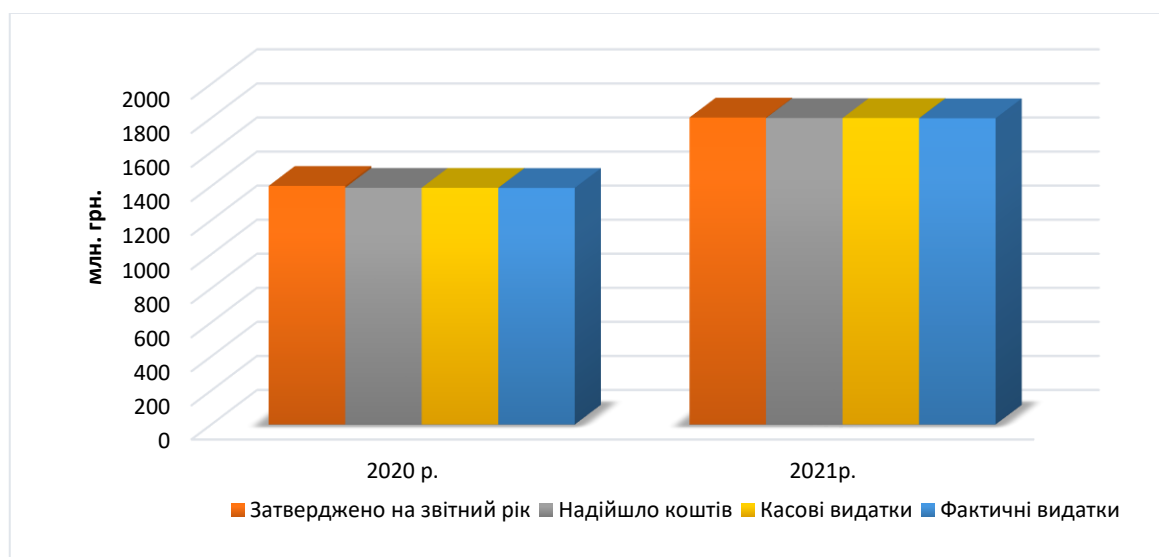


Рис. 3.3 Аналіз планування та проведення видатків загального фонду в КНУ імені Тараса Шевченка за 2020-2021 рр.

Джерело: розроблено автором

Кошторис видатків загального фонду КНУ імені Тараса Шевченка за всіма

показниками було виконано майже в повному обсязі (на 99–100 %) (рис. 3.4).

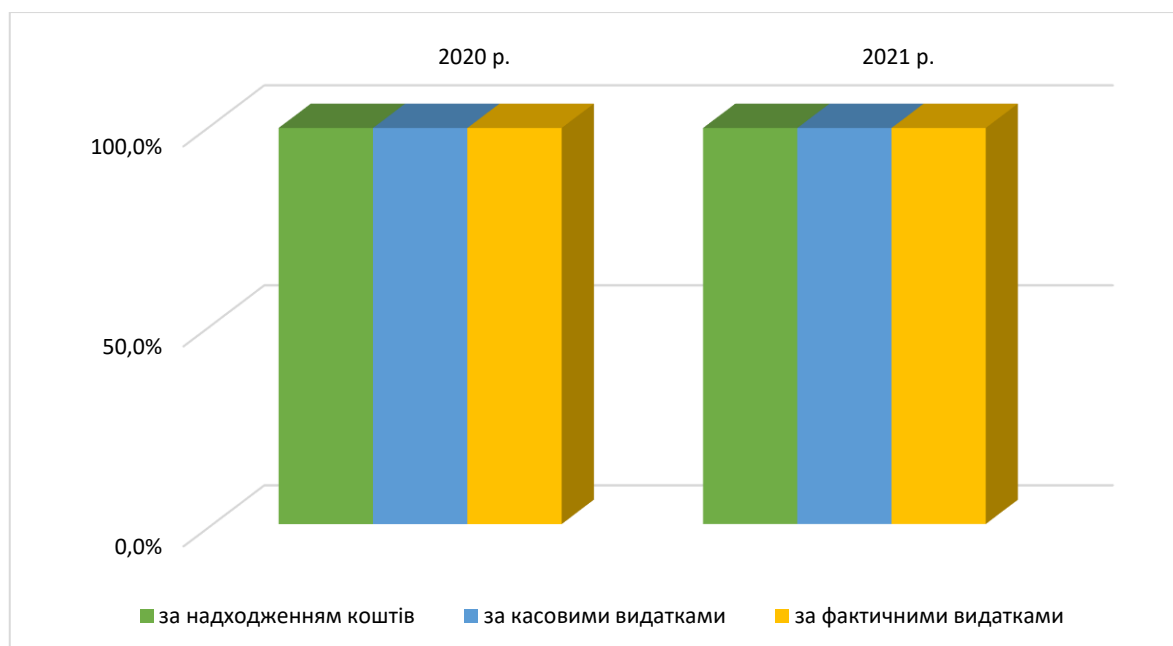


Рис. 3.4 Аналіз виконання кошторису видатків загального фонду в КНУ імені Тараса Шевченка за 2020-2021 рр.

Джерело: розроблено автором

Структура видатків Університету представлена в таблиці 3.4, таблиці 3.5 та на рис. 3.5, рис. 3.6 відповідно.

Таблиця 3.4

Структура видатків КНУ імені Тараса Шевченка за 2020-2021 рр.

	Структура видатків	Значення, млн. грн.		Зміна, млн. грн.	Питома вага, %	
		2020 р.	2021 р.		2020 р.	2021 р.
1	Виплата зп з нарахуваннями	1627,7	2189,73	562,03	79,05	82,17
	- у т.ч. премії	79,64	159,9	80,26		
2	Оплата комунальних послуг	89,37	130,96	41,59	4,34	4,91
3	Виплата стипендій	146,21	160,22	14,01	7,1	6,01
4	Виплати сиротам	1,1	1,72	0,62	0,05	0,07
5	Видатки на відрядження співробітників і студентів	0,31	1,53	1,22	0,02	0,06
6	Придбання продуктів харчування	33,73	38,16	4,43	1,64	1,43
7	Оплата товарів і послуг	63,72	77,66	13,94	3,09	2,91

8	Сплата податків (збір за воду, надра, забруднення навк. сер., податок на землю)	2,7	3,25	0,55	0,13	0,12
9	Придбання обладнання	20,46	27,73	7,27	1	1,04
10	Капітальні ремонти навчальних корпусів та гурт., поточні ремонти навчальних корп. та гурт	73,87	33,86	-40,01	3,58	1,28

Джерело: складено автором на основі [46].

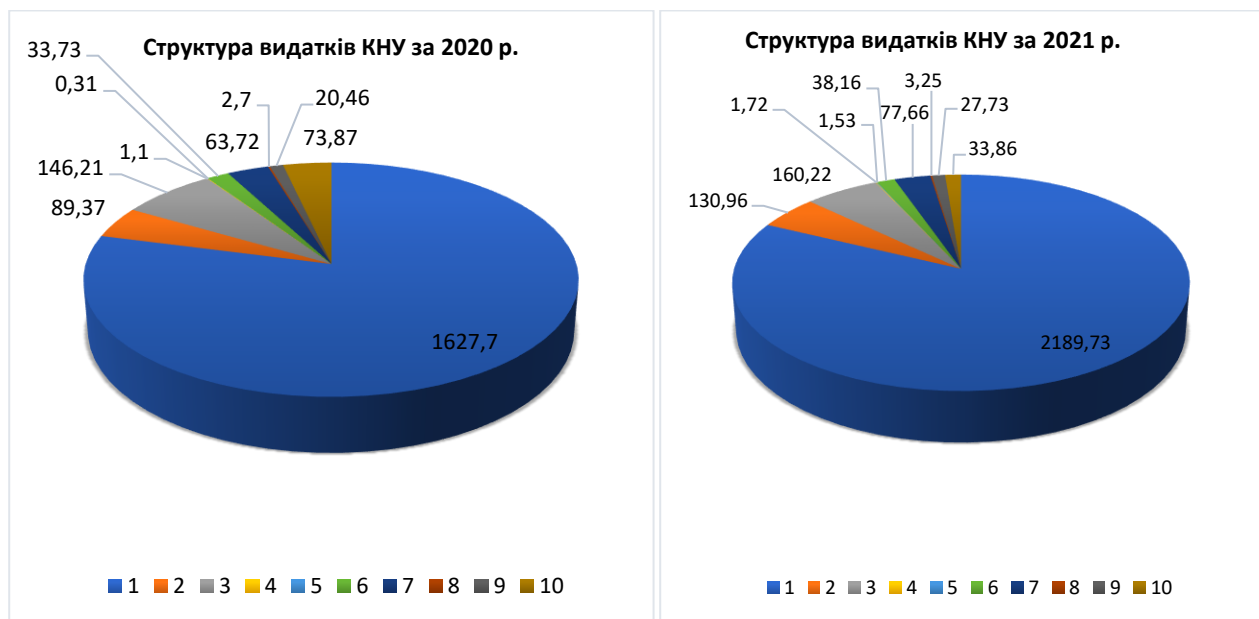


Рис. 3.5. Структура видатків КНУ імені Тараса Шевченка за 2020-2021рр.

Джерело: розроблено автором на основі [46].

Таблиця 3.5

Структура видатків загального фонду КНУ імені Тараса Шевченка за 2020-2021 рр

	Структура видатків загального фонду	Значення, млн. грн.		Зміна, млн. грн.	Питома вага, %	
		2020 р.	2021 р.		2020 р.	2021 р.
1	Виплата зп з нарахуваннями	1154,66	1535,97	381,31	83,12	85,36
2	Оплата комунальних послуг	55,47	68,19	12,72	4	3,79
3	Виплата стипендій	145,61	159,3	13,69	10,48	8,85
4	Виплати сиротам	1,1	1,72	0,62	0,08	0,095
5	Придбання продуктів харчування	10	12,4	2,4	0,72	0,68
6	Закупівля товарів	8,83	5,7	-3,13	0,63	0,32
7	Оплата послуг	13,43	2,35	-11,08	0,97	0,13
8	Придбання обладнання	-	7,69		-	0,43

9	Капітальний ремонт	-	6,05		-	0,3
10	Видатки на відрядження	-	0,09		-	0,005

Джерело: складено автором на основі [46].

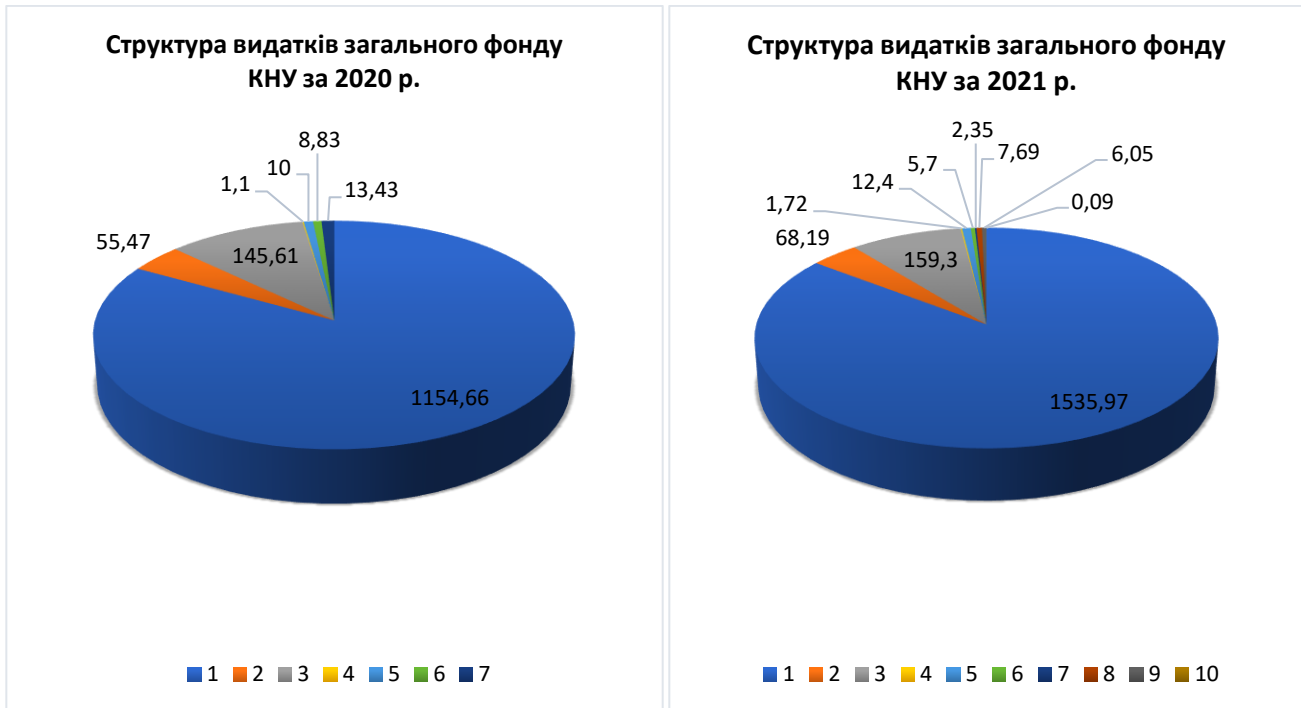


Рис. 3.6 Структура видатків загального фонду КНУ імені Тараса Шевченка за 2020-2021 рр.

Джерело: розроблено автором на основі [46].

Видатки на оплату праці займають найбільшу питому вагу в поточних видатках установи, оскільки досліджуваний об'єкт освітній заклад, основною діяльністю якого є надання освітніх послуг. Видатки на оплату праці становлять 1627,7 млн. грн. в 2020 р. та 2189,73 млн. грн. в 2021р., що становлять 79% і 82% в частині сукупних витрат Університету за 2020 р. та 2021 р. відповідно. Також протягом 2020-2021 рр. відбулось збільшення витрат на оплату праці на 26%, що пов'язано із збільшенням мінімальної заробітної плати станом на 01.01.2021 р. на 17,63% і станом на 01.12.2021 р. на 8,36%. Також значну частку в сукупності видатків займають виплати стипендій учасникам освітнього процесу, що становить 146,21 млн. грн. в 2020 р, та 160,22 млн. грн в 2021р.

Оскільки відповідно НПСБОДС доходи і витрати бюджетних установ

поділяються на доходи від обмінних і необмінних операцій та витрати від обмінних та необмінних операцій, то використовуючи дані фінансової звітності ф.№2-дс Звіт про фінансові результати можна проаналізувати їхню динаміку у порівнянні з 2020 роком (табл. 3.6)

Таблиця 3.6

Аналіз доходів та витрат від обмінних та необмінних операцій Київського національного університету імені Тараса Шевченка за 2020-2021 рр.

Стаття	Код рядка	2021 р.	2020 р.	Відхилення	
				грн.	%
ДОХОДИ					
Доходи від обмінних операцій		-	-		
Бюджетні асигнування	2010	1748756557	1357430443	391326114	22%
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	759262882	631363605	127899277	17%
Доходи від продажу активів	2030	804655	384665	419990	52%
Фінансові доходи	2040	-	-		
Інші доходи від обмінних операцій	2050	7478971	12122138	-4643167	-62%
<i>Усього доходів від обмінних операцій</i>	2080	2516303065	2001300851	515002214	20%
Доходи від необмінних операцій					
Податкові надходження	2090	-	-		
Неподаткові надходження	2100	-	-		
Трансферти	2110	-	-		
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-		
Інші доходи від необмінних операцій	2130	16418364	22135914	-5717550	-35%
<i>Усього доходів від необмінних операцій</i>	2170	16418364	22135914	-5717550	-35%
Усього доходів	2200	2532721429	2023436765	509284664	20%
ВИТРАТИ					
Витрати за обмінними операціями		-	-		
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	1765290834	1368636146	396654688	22%
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	823645965	631409457	192236508	23%
Витрати з продажу активів	2230	-	-		

Фінансові витрати	2240	-	-		
Інші витрати за обмінними операціями	2250	11105027	31200829	-20095802	-181%
<i>Усього витрат за обмінними операціями</i>	2290	2600041826	2031246432	568795394	22%
Витрати за необмінними операціями					
Трансферти	2300	-	-		
Інші витрати за необмінними операціями	2310	-	-		
<i>Усього витрат за необмінними операціями</i>	2340	-	-		
Усього витрат	2380	2600041826	2031246432	568795394	22%
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-67320397	-7809667	-59510730	88%

Джерело: складено автором на основі [46].

Таким чином, як свідчить аналіз доходів та видатків доходи за обмінними операціями зросли на 515 млн. грн. (на 20%), за необмінними операціями навпаки зменшились на 5,7 млн. грн. (на 35%) протягом 2020-2021 рр., загальна сукупність доходів та обмінними і необмінними операціями зросла на 20% (на 509,2 млн. грн.) за досліджуваний період. В той час витрати за обмінними операціями зросли на 568,7 млн. грн. (на 22%) протягом 2020-2021 рр., що являють собою сукупність всіх витрат. Аналіз засвідчив, що протягом досліджуваного періоду зменшився дефіцит за звітний період на 88%, що є позитивним результатом.

Результати дослідження показують, що Університет повністю (на 99% - 100%) використовує кошторис затверджений на відповідний фінансовий рік. Таким чином, аналіз виконання кошторису бюджетної установи є необхідною умовою, яка дозволяє ефективно управляти її як доходами так видатками.

3.3 Шляхи використання результатів аналізу виконання кошторису в управлінні діяльністю бюджетних установ.

Діяльність бюджетних установ потребує управління зі сторони держави. Таке управління, по-перше, має ґрунтуватися на пізнанні та використанні механізмів дії законів економічного розвитку, і, по-друге, реалізовуватися за допомогою певного

набору функцій, до яких належить і функція аналізу.

Аналіз виконання бюджетів є ефективним інструментом планування і контролю за доходами і витратами організації, забезпечення відповідності витрат доходам, запобігання дефіциту чи виведення з обороту (імобілізації) ресурсів, тобто коштів, можливостей та джерел доходів.

Основна функція аналізу фінансово-господарської діяльності, яку він виконує в бюджетній установі - пошук резервів підвищення ефективності діяльності на основі вивчення передового досвіду та досягнень науки та практики.

Наступна функція аналізу – оцінка результатів діяльності підприємства з виконання планів, досягнутий рівень розвитку економіки, використання наявних можливостей. І нарешті, розробка заходів щодо використання виявлених резервів у процесі господарської діяльності – також одна з функцій аналізу фінансово-господарську діяльності. Таким чином, аналіз як наука є системою спеціальних знань, пов'язаних із дослідженням тенденцій господарського розвитку, науковим обґрунтуванням планів, управлінських рішень, контролем за їх виконанням, оцінкою досягнутих результатів, пошуком, вимірюванням та обґрунтуванням величини господарських резервів, підвищення заходів щодо їх використання [69, с.148].

Основні завдання аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетних установ, які рекомендується запровадити та вдосконалити в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка:

- своєчасна та об'єктивна діагностика фінансового стану організації, встановлення його «слабких місць» та вивчення причин їх виникнення;
- пошук резервів покращення фінансового стану, його платоспроможності та фінансової стійкості;
- розробка конкретних заходів, вкладених у більш ефективне використання фінансових ресурсів та зміцнення фінансового становища;
- прогнозування можливих фінансових результатів та розробка моделей фінансового стану при різноманітних варіантах використання ресурсів.

Джерелом аналізу фінансового стану бюджетної установи є кошторис.

Кошторис - документ, що встановлює відповідно до класифікації видатків бюджету ліміти бюджетних зобов'язань установи, є планом фінансування установ та витрачання бюджетних коштів.

Основне призначення бухгалтерської звітності бюджетних установ - контроль за використанням ними бюджетних асигнувань, а також повноти отримання та законності використання позабюджетних коштів.

Господарська діяльність Університету оцінюється з точки зору її відповідності вимогам економічних законів, а також завданням, що стоять перед освітньою установою на даному етапі. Разом з цим економічний аналіз – це одна з функцій управління. З цього погляду економічний аналіз – необхідна ланка в системі управління освітньою установою, яка доводить вибір оптимального варіанта вирішення цілого комплексу проблем, пов'язаних із плануванням діяльності установи. Тому економічний аналіз має завершуватися ухваленням відповідних управлінських рішень.

Як частина системи управління аналіз пов'язаний з такими взаємопов'язаними функціями: планування, обліку та контролю, аналізу господарської діяльності та прийняття управлінських рішень (рис.3.7).

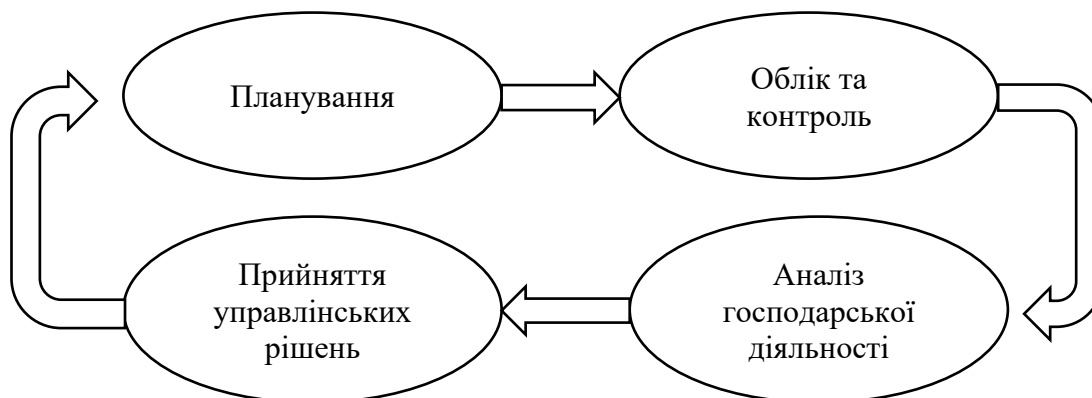


Рис. 3.7 Основні функції системи управління діяльністю.

Джерело: розроблено автором

Тому однією з функцій управління є облік, що забезпечує збирання, систематизацію та узагальнення інформації, необхідної для управління діяльністю та контролю за ходом виконання планів. Аналіз господарської діяльності є

сполучною ланкою між обліком та прийняттям управлінських рішень. У процесі його облікова інформація проходить аналітичну обробку: проводиться порівняння досягнутих результатів діяльності з даними за минулі періоди часу, з показниками інших організацій та середньогалузевими; визначається вплив різноманітних чинників, що вплинули на результати діяльності; виявляються недоліки, помилки, невикористані можливості, перспективи. З допомогою аналізу досягається осмислення, розуміння інформації. На основі результатів аналізу розробляються та обґрунтовуються управлінські рішення. Економічний аналіз передує рішенням та діям, обґрунтовує їх і є основою наукового управління діяльністю, підвищує його ефективність [69, с.148].

Результати аналізу виконання кошторису використовуються в подальшому плануванні діяльністю бюджетної установи.

Оперативне управління фінансами некомерційних організацій передбачає аналіз відхилень фактичних фінансових показників від планових для прийняття адекватних управлінських рішень щодо виконання заявлених цілей та завдань діяльності організації. Отримувана під час аналізу інформація є основою внесення змін у фінансові плани бюджетних установ. Порядок внесення змін до кошторису доходів та видатків бюджетних установ регулюється бюджетним законодавством. Бюджетний кодекс України визначає підстави, за якими можуть бути внесені зміни до бюджетних призначень. До них відносяться запровадження режиму скорочення видатків бюджету при невиконанні доходної частини бюджету використання доходів, фактично одержаних при виконанні бюджету понад затверджені законом переміщення бюджетних асигнувань головним розпорядником (розпорядником) бюджетних коштів.

Аналіз виконання кошторису бюджетної установи - один з методів перевірки фінансової та оперативної діяльності установи за даними обліку та звітності в порівнянні з плановими показниками. Результати аналізу широко використовуються для складання кошторису на майбутні періоди. Будучи важливим знаряддям контролю за правильним використанням засобів і боротьби проти різного роду зловживань, дозволяє знайти шляхи кращого використання

коштів, виявити внутрішні резерви та вжити необхідних заходів для підвищення якості роботи установи. В результаті аналізу уточнюється дійсна потреба установ у засобах відповідно до виконання їх оперативних планів. Матеріалом для аналізу служить насамперед звіт про виконання кошторису витрат за бюджетом вивчається виконання кожної її статті виявляються причини відхилень від плану як за кошторисом у цілому, і за видами витрат. Аналіз має показати, чи відповідало фінансування з бюджету затвердженим призначенням, використання бюджетних коштів — відкритих кредитів, а фактичні витрати - касовим витратам та кошторисним призначенням. Це дає можливість визначити, якою мірою витрати відповідали виконанню оперативного плану та затвердженим нормам за окремими статтями (заробітна плата, харчування, стипендії, навчальні витрати).

Для оптимізації фінансового планування в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка актуальним буде:

- запровадити оперативний бюджетний контроль;
- активізувати роботу з формування власних надходжень (небюджетних коштів) через надання платних освітніх послуг для фізичних осіб та бізнес-сектору України;
- організація аналізу в розрізі виконання кошторису за підсумками року.

Реалізацію основних функцій економічного аналізу доцільно покласти на відділ внутрішнього контролю Київського національного університету імені Тараса Шевченка, що дозволить створити єдиний фінансовий механізм управління ЗВО.

Для ефективного управління діяльністю в сфері фінансування Київського національного університету імені Тараса Шевченка раціональним та доцільним є направлення результатів аналізу не лише керівництву ЗВО, а й в Міністерство освіти та науки України, що в свою чергу дозволить відобразити провідний фінансово-економічний досвід управління ЗВО в сучасних умовах та покращити результати його господарської діяльності.

Вивчивши теоретичні основи аналізу фінансових результатів діяльності бюджетної установи слід зробити висновок, що аналіз фінансових результатів

діяльності є невід'ємною частиною процесу прийняття рішень та цілей у системі управління діяльністю бюджетних установ.

Ефективне управління бюджетними установами передбачає прийняття керівниками установ обґрунтованих, мотивованих та економічно доцільних управлінських рішень на підставі одержаних результатів фінансового аналізу.

Отже, визначено основні напрямки покращення здійснення економічного аналізу Київського національного університету імені Тараса Шевченка з метою формування дійсної системи реалізації фінансових планів та запровадження оперативного фінансового контролю в рамках побудови системи фінансового бюджетування в освітній сфері, що забезпечать швидке реагування на виклики та зміни у суспільстві, та створить позитивний соціальний ефект вцілому.

Вивчивши теоретичні основи аналізу фінансових результатів діяльності бюджетної установи слід зробити висновок, що аналіз фінансових результатів діяльності є невід'ємною частиною процесу прийняття рішень та цілей у системі управління діяльністю бюджетних установ. Ефективне управління бюджетними установами передбачає прийняття керівниками установ обґрунтованих, мотивованих та економічно доцільних управлінських рішень на підставі одержаних результатів фінансового аналізу. Даний аналіз допомагає визначити сильні та слабкі сторони використання бюджетних ресурсів, дослідити можливості залучення коштів з альтернативних джерел та спрямований на ефективне виконання бюджетних програм, що забезпечить позитивний соціальний ефект для бюджетної організації вцілому. Доцільно запровадження контролю для забезпечення якісного економічного аналізу в розрізі виконання кошторису, для ефективного використання бюджетних коштів, а також пошуку альтернативних джерел залучення коштів.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження була досягнута поставлена мета та виконані основні завдання, що дає можливість сформулювати наступні висновки та пропозиції:

1. Бюджетні установи є суб'єктами державного сектору економіки, що створюють соціальний ефект від надання суспільних благ і в сучасних умовах виступають учасниками конкурентних ринкових відносин. Система бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ виступає локальною інформаційною системою, яка надає інформацію внутрішнім та зовнішнім користувачам для прийняття ефективних управлінських рішень. Особливість фінансово-господарської діяльності бюджетних установ зумовлює особливості методики та організації бухгалтерського обліку. Доцільним є впровадження та розвиток підсистем фінансового та управлінського обліку бюджетних установ з урахуванням позитивного світового досвіду, які будуть давати позитивний соціальний ефект для організації вцілому та забезпечуватимуть швидке реагування на нові виклики та проблеми. Система бухгалтерського обліку бюджетних установ повинна правильно відображати усі процеси діяльності, які виникають при її веденні, а також виконувати функції мотивації та стимулу для забезпечення підвищення ефективності функціонування бюджетних установ.

2. Управління бюджетними коштами має бути ефективним, щоб забезпечувати раціональне використання обмежених бюджетних ресурсів та максимізувати економічний чи соціальний ефект. Орієнтуючись на високу ефективність бюджетних видатків, необхідно застосовувати нові підходи, методи і технології управління видатками, вивчати передовий досвід за кордоном для постійного розвитку та вдосконалення. Держава розглядає бюджетні витрати як важливе джерело економічного зростання та інструмент вирішення складних соціально-економічних проблем. Держава перерозподіляє частину ВВП через бюджетну систему, а видатки розглядає як важливу частину суспільного розвитку.

3. Нормативно-правова база з обліку фінансування бюджетних установ перебуває у процесі реформування та гармонізації з міжнародними стандартами

бухгалтерського обліку в державному секторі. Розроблені Національні положення (стандарти) обліку в державному секторі, та єдиний план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та порядок його застосування, бюджетна класифікація видатків, інструкція про кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку, інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання, інструкція з формування звітності бюджетних установ та багато інших спеціалізованих нормативних документів. Для ефективного управління діяльністю бюджетної установи виникає потреба у взаємоузгодженні нормативних документів, які безпосередньо регулюють бухгалтерський облік та звітність з вимогами бюджетного законодавства для забезпечення уникнення суперечностей, а також проведення навчання працівників бухгалтерських служб, яке слугуватиме підвищенню рівня кваліфікації її працівників в процесі реформування та законодавчих змін.

4. Методичні аспекти обліку доходів та видатків бюджетних коштів охоплюють відображення інформації про доходи та видатки та результати виконання кошторису за доходами та видатками в системі рахунків, що згрупована в облікові реєстри та розкривається у формах фінансової та бюджетної звітності. Доходи та видатки бюджетних установ фінансуються з двох джерел: загальний фонд та спеціальний фонд, що спрямовуються відповідно на виконання державного замовлення та надання платних послуг за визначеними державою бюджетними програмами. Здійснення доходів та видатків здійснюється на підставі планових фінансових документів, головним з яких є кошторис доходів та видатків. Облік доходів та видатків бюджетних установ виступає основою інформаційної бази для прийняття доцільних управлінських рішень, а також виступає базою для планування та прогнозування майбутньої діяльності.

5. Організація обліку доходів та видатків бюджетних коштів відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає вибір раціональної організаційної структури бухгалтерії, розробки облікової політики та встановлення адекватної форми бухгалтерського обліку із застосуванням уніфікованого програмного забезпечення у всіх

бюджетних установах. Основа бюджетної системи - орієнтація на результат. Таким чином, організаціям бюджетного сектора необхідно складати уніфіковану звітність для комплексної оцінки ефективності управління бюджетними ресурсами, що дозволить аналізувати витрачені бюджетні кошти та оцінити результат, якого досягли за рахунок виділених коштів, зробити висновки та знайти альтернативні рішення для досягнення мети.

6. Бухгалтерський облік доходів та видатків бюджетних установ є досить складним та потребує подальшого реформування в частині уніфікації вітчизняного законодавства до світових тенденцій та змін. Єдині бази звітності, підходи до організації обліку забезпечують один із основних принципів ведення господарської діяльності бюджетних установ співставності та порівнянності, що забезпечить можливість обміну інформацією між суб'єктами державного сектору, Міністерством фінансів та профільними міністерствами України. Раціональним напрямом оптимізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі є впровадження світових тенденцій розвитку бухгалтерського обліку. Також потребує удосконалення система фінансування освітніх закладів.

Пропонується наладити та спростити фінансування для неперервної роботи установ, та узгодити нормативно-правову базу, щодо надання автономії бюджетним установам. Як приклад у досліджуваного Київського національного університета імені Тараса Шевченка таке право надано, однак фінансування вони отримують не в повному обсязі, та несвоєчасно. При наданні бюджетній установі автономії, є можливість самостійно використовувати кошти відповідно до статутної діяльності, що призведе до ефективного використання їх.

7. Аналіз доходів та видатків бюджетних установ здійснюється для виконання основної мети економічного аналізу, а саме – забезпечення організації достовірними даними аналітичного обліку, їх порівнянності та відповідності меті і завданням бюджетної установи. Для отримання повних і достовірних результатів аналізу необхідною умовою є правильна організація аналітичної роботи. Метою проведення економічного аналізу КНУ імені Тараса Шевченка є оцінка сучасного стану фінансування ЗВО, складу та структури доходів і витрат, напрямків їх

використання, інтенсивності освітньої діяльності. Також, головними завданнями аналізу виконання кошторису є визначення відхилень фактичних показників від планових, та виявлення факторів, що спричинили їх. Аналіз доходів та видатків бюджетних установ дозволяє отримати цифрову інформацію про фінансовий стан установи, його активи та пасиви, які є підставою для розробки подальших рішень, для забезпечення зростання ефективності діяльності установи та раціонального використання бюджетних коштів.

8. Економічний аналіз діяльності Київського національного університету імені Тараса Шевченка дозволив оцінити стан забезпечення організації бюджетними коштами, а також повноту використання бюджетних коштів. Даний аналіз виявив, що Університет повністю використовує кошторис затверджений на відповідний фінансовий рік, а також досить доцільно та ефективно здійснює управління як доходами так і видатками в процесі здійснення своєї діяльності. Потребує щорічного проведення аналізу, та підсумків фінансового року в розрізі виконання та досягнення основних показників діяльності, для забезпечення ефективності та раціонального використання бюджетних ресурсів.

9. Вивчивши теоретичні основи аналізу фінансових результатів діяльності бюджетної установи слід зробити висновок, що аналіз фінансових результатів діяльності є невід'ємною частиною процесу прийняття рішень та цілей у системі управління діяльністю бюджетних установ. Ефективне управління бюджетними установами передбачає прийняття керівниками установ обґрунтованих, мотивованих та економічно доцільних управлінських рішень на підставі одержаних результатів фінансового аналізу. Даний аналіз допомагає визначити сильні та слабкі сторони використання бюджетних ресурсів, дослідити можливості залучення коштів з альтернативних джерел та спрямований на ефективне виконання бюджетних програм, що забезпечить позитивний соціальний ефект для бюджетної організації вцілому. Доцільно запровадження контролю для забезпечення якісного економічного аналізу в розрізі виконання кошторису, для ефективного використання бюджетних коштів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
2. Бюджетний кодекс України від 07.10.2010 р. №2592-VI зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003р. № 436-IV зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
4. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XVI зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
6. Закон України «Про вищу освіту» від 01.07.2014 № 37-38 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18>
7. Постанова «Про розподіл видатків державного бюджету між закладами вищої освіти на основі показників їх освітньої, наукової та міжнародної діяльності» від 24 грудня 2019 р. № 1146 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1146-2019-%D0%BF>
8. Постанова «Про внесення змін до Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог виконання кошторисів бюджетних установ» від 29 квітня 2004 р. № 549 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/549-2004-%D0%BF>
9. Наказ «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі» від 13.06.2017 № 571 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0838-17#n2>

10. Наказ «Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету» від 12.03.2012 № 333 зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>

11. Наказ «Про внесення змін до Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» від 17.08.2018 № 700 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1035-18>

12. Наказ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» від 27.11.2018 № 940 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>

13. Наказ «Про затвердження методики аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки» від 14.02.2006 №106 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0332-06>

14. Наказ «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» від 27.11.2018 № 940 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11>

15. Наказ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» від 23.12.2016 № 1135 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0200-12>

16. Наказ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 130 «Вплив змін валютних курсів» від 23.12.2016 № 1135 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1040-11>

17. Наказ «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 «Біологічні активи» від 20 серпня 2014 року № 375 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1478-17>

18. Наказ «Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» від 24.01.2012 № 44 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» від 13.06.2017 № 571 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку у державному секторі 103 «Фінансова звітність за сегментами» від 08.02.2019 № 52 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0088-11>

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» від 23.07.2015 № 664 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10/para4#n4>

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» від 13.06.2017 № 571 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10/para4#n4>

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» від 13.06.2017 № 571 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» № 1163 від 25.11.2014 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 «Оренда» 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0091-11>

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 «Зменшення корисності активів» від 25.11.2014 № 1163 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0092-11>

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання» від 25.11.2014 № 1163 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0093-11/para182#n182>

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 «Інвестиційна нерухомість» від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11>

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» від 25.11.2014 № 1163 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 «Фінансові інструменти» 18.05.2012 № 568 [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12>

31. Порядок погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера бюджетної установи від 04.04.2015 № 288 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE26759.html

32. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ від 28 лютого 2002 р. № 228 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

33. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, наказ МФУ від 23.01.2015 р. № 11 зі змінами від 25.09.2015 р. № 840.

34. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, від 31.12.2013 р. № 1203 зі змінами від 10.05.2018 № 496. [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0678-18#n8>

35. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами від 29.12.2015 р. № 1219 зі змінами від 13.06.2017 № 571. [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0838-17>

36. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання від 08.09.2017 № 755.[Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17>

37. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи від 26 січня 2011 р. № 59 зі змінами від 08.04.2015 № 173. [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/173-2015-%D0%BF>

38. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі від 28 лютого 2017 року № 307 із змінами від 27 листопада 2018 року № 939. [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17>

39. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору від 28 грудня 2017 року № 1170 із змінами від 21.12.2018 року № 1074. [Електронний ресурс].– Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF17086.html

40. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року від 20 червня 2018 р. № 437-р. [Електронний ресурс].– Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80>

41. Антологія бюджетного механізму : монографія / под ред. С. І. Юрія, В. Г. Демянишина, Я. М. Буздугана. – Тернопіль : Економічна думка, 2001,250 с

42. Бухгалтерський облік в бюджетних установах: Навч. посіб. – К.: Кондор, 2009.- 412 с.
43. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Підручник / За заг. Ред. проф. Р.Т. Джоги. – К.: КНЕУ, 2004. – 483 с.
44. Звітність бюджетних установ : Навчальний посібник. / Є.Ю. Шара, О.М. Андрієнко, Л.І. Жидєєва. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 360 с
45. Звіт Ректора Київського національного університету імені Тараса Шевченка за 2019 р. – Київ. – 2019. – 281 с., 2. Київський національний університет імені Тараса Шевченка / Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.univ.kiev.ua/ua>.
46. Звіт Про результати фінансово-господарської діяльності Київського національного університету імені Тараса Шевченка за 2021 р. – Київ. – 2022. – 43 с., 2. Київський національний університет імені Тараса Шевченка / Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.univ.kiev.ua/ua>.
47. Київський національний університет імені Тараса Шевченка / Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.univ.kiev.ua/ua>.
48. Кошторис університету на 2022 року за програмою 2201100 - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.univ.kiev.ua/ua/official>
49. Модернізація фінансової системи України в процесі євроінтеграції: [моногр.]/ у 2 т. / за ред. О.В.Шлапака, Т.І.Єфименко.-К.: ДННУ «Акад. фін. управління».- К., 2014
50. Облік та аналіз діяльності бюджетних установ: монографія / С. Левицька; Укр. – Рівне: 2004. – 233 с
51. Облік та аудит діяльності бюджетних установ: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2009. – с. 415.
52. Облік та контроль доходів від обмінних операцій державного сектора: Натарова О. В. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Кабінет Міністрів України, Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. Київ, 2013 234с
53. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посібник /С.В.Свірко. – К.: КНЕУ, 2004. – 380 с

54. Розвиток національної системи бухгалтерського обліку і контролю в Україні в умовах євроінтеграції: Колективна монографія. – К.: Кондор – Видавництво, 2017.- 226с.

55. Теорія бухгалтерського обліку / В.Г. Швець — 4-те вид., перероб. і доп. - К.: Знання, 2015.-414 с..

56. Бойчук Т. Формування облікової політики підприємства: мета, побудова та сфера застосування / Т. Бойчук // Економічний аналіз: Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу ТНЕУ – Тернопіль, 2010. – Випуск 6. – С. 36 – 38. 7]:

57. Гізатуліна Л.В., Шамрай Г.М. Доходи суб'єктів державного сектору: нормативно-правове регулювання // Наукові праці НДФІ. Випуск 4. – 2016. С. 94-101

58. Голубнича Г.П., Мельник Т.Г. Фінансова звітність та первинна документація українських підприємств при застосуванні МСФЗ // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія: Економіка. - 2013. - № 150.- С. 29-34

59. Дорошенко О.О. Запаси бюджетних установ: порівняльний аналіз сучасної облікової практики та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі // Незалежний аудитор. Номер 2. 2012.- с. 50-54

60. Єфименко Т.І. Концептуальні засади подальшого розвитку системи управління державними фінансами // Економіка України. - 2017. - № 3. - С. 3-19. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/EkUk_2017_3_2

61. Калюга, Є.В. Витрати державного бюджету як об'єкт бухгалтерського обліку//Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу: тези доп.; міжнар. наук.-практ. конф., м. Ів.-Франківськ, 16-17 жовт.-Івано-Франківськ: ІФНТУНГ, 2015.-С. 61-64.

62. Канцуров О.О. Удосконалення методології досліджень бухгалтерського обліку // Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці: збірник тез та доповідей I Міжнародної науковопрактичної інтернет-

конференції (21 лютого 2013 р., м. Київ) / Відпов. за вип. Б.В. Мельничук. – К. : ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2013. – С. 55–59

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

64. Осмятченко В.О., Олійник В.С. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в контексті зміни технологічних укладів // 2018/2/27 Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування Номер 2. 2018. – с.131-138

65. Пігош В.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами та видатками державних вищих навчальних закладів: Монографія. – Київ; Кондор – Видавництво, 2014. – 254 с.

66. Полозюк К. О., Лукашова І. О. Організація управлінського обліку в бюджетних установах [Електронний ресурс] : Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/14_NPRT_2010/Economics/66896.doc.htm].

67. Резнікова В.В. Гармонізація бухгалтерського обліку і фінансової звітності суб'єктів господарювання в Україні: поняття та форми /В.Резнікова, О.С. Орлова // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія Право. Випуск 31. Том 2. - 2015. - с.50-59.

68. Свірко С.В. Загальні положення порядку складання фінансової звітності в секторі державного управління відповідно до МСБОДС / С.В. Свірко // Формування ринкової економіки. – 2010. – № 23. – С. 470–486

69. Сердюк О. М., Гурова А. В. Особливості аналізу доходів і видатків бюджетних установ на прикладі територіального центру надання соціальних послуг краматорської міської ради // Научний вестник дгма. № 3 (24Е), 2017.

70. Сушко Н.І. Гізатуліна Л.В. Реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі // Незалежний аудитор. Номер 6. 2012.- с. 56-57

71. Сушко Н.І. Реалізація реформ бухгалтерського обліку в державному секторі // Державний бухгалтер і аудитор. Номер 1. 2012.- с.11-17

72. Титикало В. С. Порівняльна характеристика звіту про рух грошових коштів суб'єктів державного сектору України з МСБОДС / В. С. Титикало // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. - 2011. - Вип. 28(1). - С. 221-224. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2011_28\(1\) 51](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2011_28(1) 51).

73. Феценко Є.А. Порядок складання звітності бюджетними установами // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. 2011

74. Фрич Р.М. Ознаки бюджетних установ як суб'єктів фінансового права / Р.М. Фрич // Держава та регіони. Серія «Право та державне управління». – 2012. – № 2. – С. 115–119.

75. Цятковська О. Особливості обліку доходів і витрат суб'єктами державного сектору відповідно до нп(с)бодс // Міжнародний науковий журнал. Випуск 3-4. 2017

76. Шокіна Ю.О. Особливості реалізації фінансового механізму бюджетних установ / Ю.О. Шокіна // Управління розвитком. – 2012. – № 3. – С. 120–124.

77. Штимер Л. До питання фінансового аналізу діяльності установ державного сектору економіки / Л. Штимер // Економічний форум. – 2016. – № 2. – С. 329–338.

78. Юрій С.І. Бюджетна система. Вишкіл студії: Навч. посіб. / Юрій С.І., Кириленко О.П. – Тернопіль: Економічна думка, 2010. – 424 с.

79. Яковишина Н.А. Касові та фактичні видатки бюджетних установ: їх суть та облік / Яковишина Н.А., Бородій Л.Ю., Хитрук Н.С. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/29_DWS_2011/Economics/7_95379.doc.htm

80. Яришко О. В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетних організацій / О. В. Яришко, Є. Ю. Ткаченко // Вісник Запорізького національного університету. – 2008. – № 1 (3). – С. 174-180.

81. Яцишин, С. Р. Суб'єкти державного сектору в структурі економіки держави / С. Р. Яцишин; г, л. ред. З. В. Задорожний. - Тернопіль : ТНЕУ, 2014. - С. 182- 183.
82. Adriana Bruno Harmonizing Budgeting and Accounting: The Case of Italy// Open Journal of Accounting, 2014. – № 3. – P. 38–44
83. Noel Hyndman, Mariannunziata Liguori Public Sector Reforms: Changing Contours on an NPM Landscape // Financial Accountability & Management, 32(1), February 2016, 0267-4424.
84. European Union Public Finance // European Commission - Budget. – 2014. – 5th Edition.
85. Luchko, Mykhaylo. Economy of Ukraine: The analysis of the innovative way of the development. Economics, Management and Sustainability, [S.l.] Date accessed: 30 jan. 2019. doi: <https://doi.org/10.14254/jems.2017.2-2.10>.
86. Luchko, Mykhaylo Accounting in Ukraine under implementation of the European legislation [Електронний ресурс]: monograph / М. Luchko, N. Khorunzhak, I. Benko [et al.]; under the guidance М. Luchko. – Ternopil: TNEU, 2017. – 232 p.

ДОДАТКИ

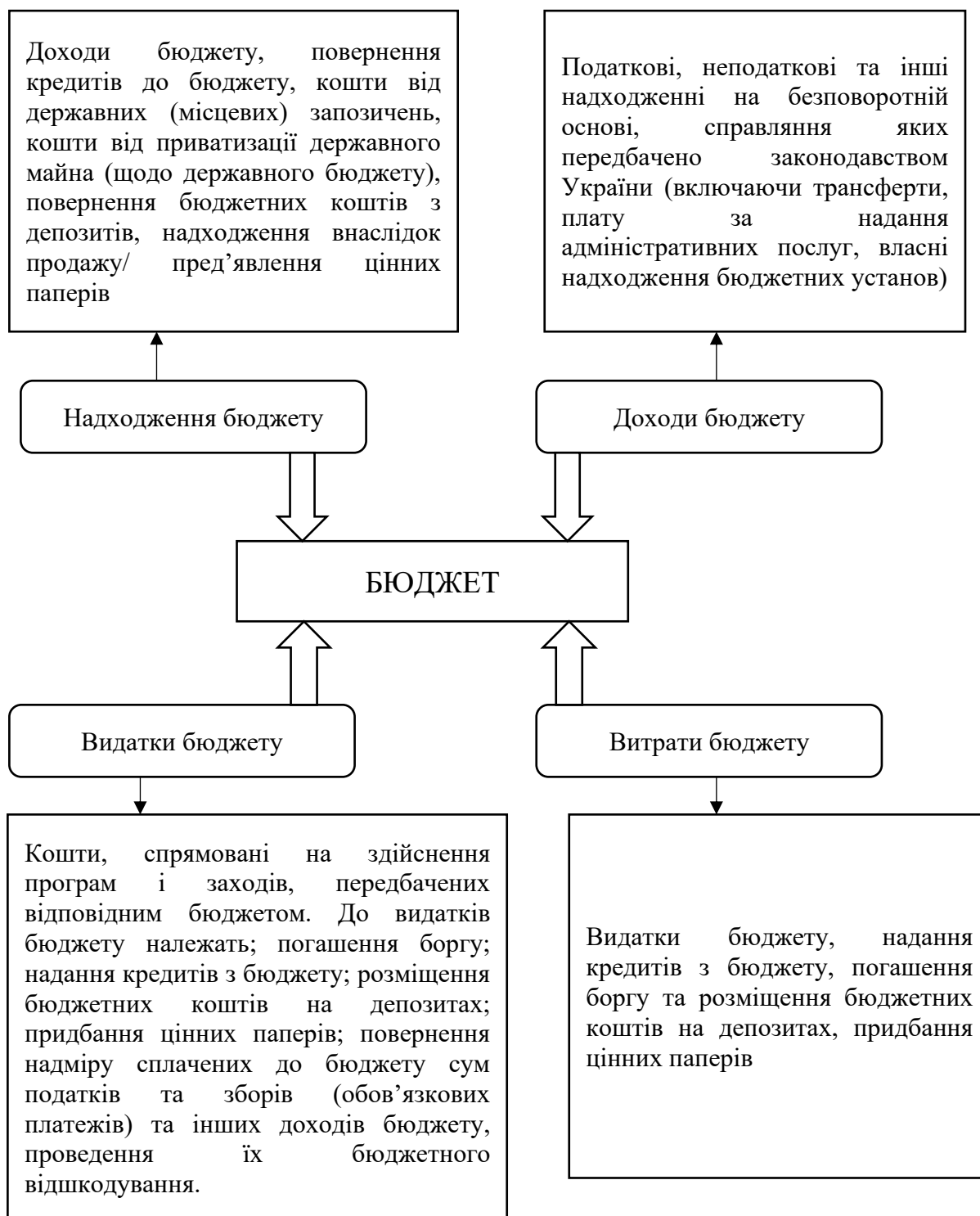


Рис. Співвідношення між витратами, видатками, надходженнями і доходами бюджету

Джерело: розроблено автором на основі [41].

Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку в Україні

Нормативний документ	Питання, які висвітлює
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 року № 996	Цей закон поширюється на установи та підприємства як приватного, так і державного сектора. Законом визначено поняття, принципи бухгалтерського обліку, його концептуальні засади. Також затверджені вимоги до організації бухгалтерського обліку, первинним документам, змістом фінансової звітності, порядку її оприлюднення. В частині державного сектора Закон містить: <ul style="list-style-type: none"> - визначення НП(С)БОДС; - перелік і трактування принципів бухгалтерського обліку; - розгляд ключових понять бухгалтерського обліку (доходи, витрати, фінансова звітність); - обов'язок центрального органу виконавчої влади - обмеження в формах організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах - порядок оприлюднення головними розпорядниками річної фінансової звітності, річної консолідованої фінансової звітності.
Постанова Кабміну від 28.02.2000 року № 419 «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності»	Порядок і строки подання фінансової звітності органам Казначейства, розпорядниками бюджетних коштів, фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування
НП(С)БОДС, а також інструкції та методичні рекомендації з бухгалтерського обліку, які підпорядковані НП(С)БОДС і деталізують порядок застосування стандартів	Методологічні положення з бухгалтерського обліку та звітності активів і пасивів, а також порядок їх відображення в первинних документах і на рахунках бухгалтерського обліку
План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі і Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Перелік рахунків бухгалтерського обліку, порядок їх застосування, а також типова кореспонденція для відображення господарських операцій в системі державного сектора
Коментарі, листи Мінфіну, Казначейства, Державної фіскальної служби України з роз'яснення положень НП(С)БОДС	Зазначені документи деталізують положення НП(С)БОДС в конкретних випадках їх практичного застосування з урахуванням особливостей конкретного розпорядника бюджетних коштів
Облікова політика Розпорядників бюджетних коштів	Методологічні положення ведення бухгалтерського обліку з урахуванням галузевих особливостей розпорядника бюджетних коштів

Джерело: складено на основі [5,17,33,41].

План використання бюджетних коштів в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка на 2021 р.

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів
України
28.01.2021 № 57
(у редакції наказу Міністерства
фінансів України
від 26.11.2012 № 1220
Затверджений у сумі сімнадцять мільйонів
дев'ятсот тисяч дев'ятсот (17900900) грн
(сума словами і цифрами)

Перший заступник Міністра
Міністерства освіти і науки України
(посада)

(підпис)



**ПЛАН ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ
НА 2021 РІК**
02070944 Київський національний університет імені Тараса Шевченка
(код за СДРПОУ та найменуванням одержувача/бюджетної установи)
м. Київ
(найменування міста, району, області)

Вид бюджету Державний,

код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету 220 Міністерство освіти і науки України

код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 2201040 Наукова і науково-технічна діяльність закладів вищої освіти та наукових установ

(код та назва програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (код та назва Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів))

код економічної класифікації видатків бюджету / код класифікації кредитування бюджету 2281 . 3210

(грн)

№ з/п	Показники	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
1	2	3	4	5
1	ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього		17900900	17900900
1.1	Поточні видатки		16121300	16121300
	Заробітна плата		12038490	12038490
	Нарахування на оплату праці		2648470	2648470
	Використання товарів і послуг		804340	804340
	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар		164520	164520
	Медикаменти та перев'язувальні матеріали			
	Продукти харчування			
	Оплата послуг (крім комунальних)		148400	148400
	Видатки на відрядження		95540	95540
	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв		298280	298280
	Оплата теплопостачання		102940	102940
	Оплата водопостачання та водовідведення		58700	58700
	Оплата електроенергії		136640	136640
	Оплата природного газу			0
	Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм		97600	97600
	Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку			0
	Інші поточні видатки		630000	630000
1.2	Капітальні видатки		1779600	1779600
	Придбання обладнання і предметів довгострокового користування		1779600	1779600
1.3	Надання внутрішніх кредитів			
1.4	Надання зовнішніх кредитів			
*				

В.о. ректора

Проректор з науково-педагогічних робіт

Проректор з наукової роботи

Начальник планово-фінансового відділу

Погоджено

Головний бухгалтер

М.П.***

(підпис) Дорна ГУБЕРСЬКИЙ

(підпис) Олександр РОЖКО

(підпис) Оксана ЖИЛІНСЬКА

(підпис) Ольга БЛЯВСЬКА

(підпис) Валентина ДЕНИСЕНКО

(підпис)

* Форма плану використання бюджетних коштів заповнюється за повною економічною класифікацією видатків бюджету та класифікацією кредитування бюджету без зазначення цифрових кодів, у разі потреби може бути доповнена іншими показниками.

Джерело: [63].

Додаток Г

Співвідношення субрахунків бухгалтерського обліку доходів за обмінними операціями з кодами бюджетної класифікації

Субрахунок	Доходи за бюджетною класифікацією
5411 «Цільове фінансування розпорядника бюджетних коштів»	2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» (в частині придбання інших необоротних матеріальних активів), 2240 «оплата послуг (крім комунальних)» (в частині придбання інших необоротних матеріальних активів), 2260 «видатки та заходи спеціального призначення» (в частині придбання інших необоротних матеріальних активів) 3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового користування» 3120 «Капітальне будівництво (придбання)» 3130 «Капітальний ремонт» 3140 «Реконструкція та реставрація» 3150 «Створення державних запасів і резервів» 3160 «Придбання землі та нематеріальних активів»
7011 «Бюджетні асигнування»	2110 «Оплата праці» 2120 «Нарахування на оплату праці» 2200 «Використання товарів і послуг»
7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції, робіт послуг»	25010100 «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами, згідно їх основною діяльністю» 25010200 «Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності»
7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг»	22010000 «Плата та надання адміністративних послуг» 22020000 «Плата за утримання дітей у школах інтернатах»
7211 (7221) «Доходи від реалізації активів»	25010400 «Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)»
7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна»	30000000 «Доходи від операцій з капіталом (крім 34000000)» 24010000 «Кошти від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду» 24040000 «Кошти від реалізації надлишкової космічної техніки, військового та подвійного призначення» 24050000 «Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, нерухомого військового майна ЗСУ та інших утворених відповідно до законів України військових формувань»
7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»	25020300 «Кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право»
7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями»	25010300 «Плата за оренду майна бюджетних установ» 25020400 «Кошти, отримані від реалізації майнових прав»
7431 (7441) «Інші доходи за обмінними операціями»	24160000 «Концесійні платежі»

Джерело: складено автором на основі [33].

Співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів за необмінними операціями з кодами бюджетної класифікації

Субрахунок	Доходи за бюджетною класифікацією
7511 «Доходи за необмінними операціями»	25020100 «Благодійні внески, гранти та дарунки» 25020200 «Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб» доходи від списання сум кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, сум депонентської заборгованості, строк позовної давності якої минув, відображаються за відповідним кодом бюджетної класифікації за рахунок яких була здійснена операція, в результаті якої виникла така заборгованість
752 «Доходи за необмінними операціями державних цільових фондів»	-
7531 «Податкові надходження»	10000000 «Податкові надходження» 34000000 «Податки та фінансові операції та операції з капіталом»
7532 «Неподаткові надходження»	20000000 «Неподаткові надходження» (крім 21010000, 21010300/21010800, 21040000, 21050000, 22010000, 22020000, 24010000, 24040000, 24050000, 24110000, 24160000).
7533 «Трансферти»	40000000 «Офіційні трансферти»
7534 «Інші доходи за необмінними операціями»	50000000 «Цільові фонди»

Джерело: складено автором на основі [33].

Додаток Е

Співставлення субрахунків бухгалтерського обліку витрат за обмінними операціями з кодами бюджетної класифікації

Субрахунок	Витрати за бюджетною класифікацією
8011, 8111 «Витрати на оплату праці», 8031 «Виплати на оплату праці»	2110 «Оплата праці», 2280 «Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм» - Видатки на оплату працівників вищих навчальних закладів та наукових установ
8012, 8112 «Відрахування на соціальні заходи», 8032 «Відрахування на соціальні заходи»	2120 «Нарахування на оплату праці» 2280 «Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм» - нарахування на фонд оплати праці працівників вищих навчальних закладів та наукових установ
8013, 8113 «Матеріальні витрати» 8033 «Матеріальні витрати»	2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар», 2220 «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» 2230 «Продукти харчування» 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» 2260 «Видатки та заходи спеціального призначення» 2270 «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв» 2280 «Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм»
8014, 8114 «Амортизація»	-
8115 «Інші витрати»	
8211 «Собівартість проданих активів»	2110 «Оплата праці» 2120 «Нарахування на оплату праці» 2200 «Використання товарів і послуг»
8212 «Витрати пов'язані з реалізацією майна»	2240 «оплата послуг (крім комунальних)» - проведення експертної оцінки транспортних засобів, виготовлення технічної документації на земельні ділянки; експертних висновків, оплата послуг сторонніх фахівців (адвокатів, які надають безоплатну вторинну правову допомогу, юридичних осіб та суб'єктів господарювання) тощо
8311 «Фінансові витрати» 8331 «Фінансові витрати державного бюджету» 8341 «Фінансові витрати місцевого бюджету»	2410 «Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань» 2420 «Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань»
8411 (8421) «Інші витрати за обмінними операціями»	2250 «Видатки на відрядження» 2800 «Інші поточні видатки» - втрати пов'язані із зменшення корисності активу, від зміни курсу гривні до іноземної валюти, суми знецінення (уцінки), необоротних активів
8431 (8441) «Інші витрати за обмінними операціями»	3110 «Придбання обладнання і предметів довгострокового використання» 3120 «Капітальне будівництво (придбання)» 3130 «Капітальний ремонт» 3140 «Реконструкція та реставрація» 3150 «Створення державних запасів і резервів» 3160 «Придбання землі та нематеріальних активів» 3210 «Капітальні трансферти підприємствам, установам, організаціям»

Джерело: складено автором на основі [41]

Додаток Ж

Співставлення субрахунків бухгалтерського обліку витрат за необмінними операціями з кодами бюджетної класифікації

Субрахунок	Витрати за бюджетною класифікацією
8511 «Витрати за необмінними операціями»	2600 «Поточні трансферти» 2700 «Соціальне забезпечення» 2280 «Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм» - соціальне забезпечення у вищих навчальних закладах та наукових установах 3230 «Капітальні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям» 3240 «Капітальні трансферти населенню» 2800 «Інші поточні видатки»
8521 «Витрати на утримання апарату фонду, 8522 «Витрати на державне соціальне страхування»»	
8523, 8531 «Трансферти»	2600 «Поточні трансферти» 2700 «Соціальне забезпечення» 2280 «Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм» - соціальне забезпечення у вищих навчальних закладах та наукових установах 3220 «Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів» 3230 «Капітальні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям» 3240 «Капітальні трансферти населенню»
8524, 8532 «Інші витрати за необмінними операціями»	2800 «Інші поточні витрати»

Джерело: складено автором на основі [41].