

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту
Кафедра обліку в державному секторі економіки та сфері послуг

Лакей Ірина Василівна

**Обліково-аналітичне забезпечення виконання
кошторисів бюджетних установ**

спеціальність: 8.03050901 – Облік і аудит

магістерська програма – Інформаційні технології обліку та контролю в установах
державного сектору економіки

Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем “магістр”

Виконав студент групи
ІТОДСм-21
Лакей І.В.

Науковий керівник:
к.е.н., Мельник Н.Г.

Дипломну роботу допущено до
захисту

“___” _____ 2017 р.

Завідувач кафедри

Тернопіль – 2017

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
Розділ I. Основи обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів бюджетних установ.....	6
1.1. Кошторис як основний фінансовий документ бюджетної установи.....	6
1.2. Сутність обліково-аналітичного забезпечення процесу формування і виконання кошторису бюджетної установи.....	12
1.3. Порядок формування кошторисів бюджетних установ.....	18
Висновки до розділу I.....	25
Розділ II. Облікове забезпечення виконання кошторисів бюджетних установ.....	27
2.1. Облік доходів бюджетної установи.....	27
2.2. Облік видатків бюджетної установи.....	36
2.3. Облік результатів виконання кошторису бюджетної установи.....	44
Висновки до розділу II.....	55
Розділ III. Аналітичне забезпечення виконання кошторису бюджетних установ.....	56
3.1. Організаційно-інформаційна модель аналізу виконання кошторису бюджетної установи.....	56
3.2. Аналіз виконання кошторису доходів і видатків Яснозірської сільської ради.....	63
3.3. Шляхи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів бюджетної установи.....	69
Висновки до розділу III.....	74
Висновки та пропозиції.....	76
Список використаних джерел.....	79

ВСТУП

Актуальність теми. Бюджетна система та бюджетний процес мають значний вплив на економіку держави і відіграють важливу роль в формуванні її внутрішнього та зовнішнього балансу, стану розвитку економічних процесів і стану сучасного забезпечення громадян. Як наслідок виникає нагальна потреба у забезпеченні безперервного та повного наповнення бюджетних резервів, своєчасного асигнування заходів, передбачених у бюджеті, цільового напрямку та ефективного використання бюджетних коштів як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері, потрібна раціональна організація та методика обліку й аналізу результатів виконання бюджету і кошторису доходів та витрат бюджетних установ. Тому вдосконалення виконання кошторису в установах державного сектору економіки є актуальним і потребує поглибленого вивчення та опрацювання.

Метою виконання магістерської роботи є дослідження обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів та пошук альтернативних методів та підходів щодо його удосконалення на прикладі конкретної установи.

Проблематика обліково-аналітичного виконання кошторису займає важливе місце в дослідженнях вітчизняних науковців. В даний час питання доходів та здійснення видатків знаходяться в центрі уваги багатьох вчених-економістів: Мниха М., Опаріна В., Пасічника Ю., Свірко С., Юрія С. та ін. Окремі практичні аспекти бухгалтерського обліку і контролю виконання державного та місцевих бюджетів висвітлено у працях М. Ф. Базася, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, А. Бикової, Р.Т. Джоги, Є. Дедкова, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, Л.В. Нападовської, Г.О. Партина, В.В. Сопка, О.О. Чечуліної, В.Г. Швеця, Н.І. Сушко М.Р. Лучко, Н.М. Хорунжак та інших. Важливість вирішення питань обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторису за сучасних економічних умов зумовила вибір теми дослідження та свідчить про її актуальність.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є визначення проблем обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів бюджетних установ.

Поставлена мета зумовила вирішення таких основних завдань, зокрема:

- розкрити особливості формування доходів та видатків бюджету, їх сутнісну характеристику;
- розкрити організаційні особливості обліку виконання кошторисів бюджетних установ;
- дослідити і проаналізувати практику обліку виконання кошторисів бюджетних установ;
- вивчити методiku проведення аналізу виконання кошторису бюджетної установи;
- проаналізувати доходи та видатки бюджету, їх структуру і динаміку на основі фактичних даних.

Предмет та об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти організації обліку, аналізу та контролю за виконанням кошторису бюджетних установ.

Предметом дослідження є процес організації обліку, аналізу та контролю за виконанням кошторису в Яснозірській сільській раді Віньковецького району Хмельницької області.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є використання діалектичного методу пізнання економічних явищ і процесів. Використані методи індукції та дедукції (при вивченні сутності та класифікації доходів та видатків) та системного аналізу (при аналізі проблем обліково-аналітичного виконання кошторису). Застосовувались прийоми статистичного і порівняльного аналізу, методи моделювання, планування і прогнозування.

Наукова новизна та практичне значення отриманих результатів. Наукова новизна дослідження полягає у визначенні економічної сутності

обліково-аналітичного забезпечення процесу формування та виконання доходів та видатків бюджетних установ.

Практичне значення проведеного дослідження визначається тим, що обліково-аналітичне забезпечення виконання кошторису проаналізовано на прикладі Яснозірської сільської ради Віньковецького району Хмельницької області.

Обсяг і структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Вона містить 9 таблиць, 18 рисунки, 9 додатків та виконана на 88 сторінках. Список використаних джерел містить 81 найменування.

Апробація результатів роботи. Основні результати дослідження апробовані у вигляді публікації на тему: «Кошторисне планування: сучасні реалії та напрямки удосконалення» у збірнику тез студентів кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг ТНЕУ.

РОЗДІЛ І

ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1 Кошторис як основний фінансовий документ бюджетної установи

Метою створення та функціонування бюджетних установ є забезпечення виконання функцій держави. Вони фінансуються за рахунок бюджетних коштів.

Державна політика в державному секторі економіки, а особливо обсяг фінансових ресурсів має значний вплив на ефективність функціонування установ та організацій державного сектору економіки. Питання вдосконалення системи фінансового забезпечення завжди є актуальним, особливо за наявності кризових явищ у країні, які впливають на стан бюджетної галузі. Бюджетна забезпеченість відповідно до Бюджетного кодексу України гарантована державою в межах бюджетних коштів. За суттю бюджетне фінансування – це виділення коштів з державного чи місцевого бюджету в розпорядження керівників установ чи організацій на видатки, передбачені бюджетом.

Бюджетування – технологія сучасного бюджетного менеджменту, метою якої є найбільш ефективно витрачання обмежених бюджетних ресурсів в умовах вибору альтернатив фінансування. Відповідно до своєї основної мети бюджетування виконує певні завдання (рис. 1.1).

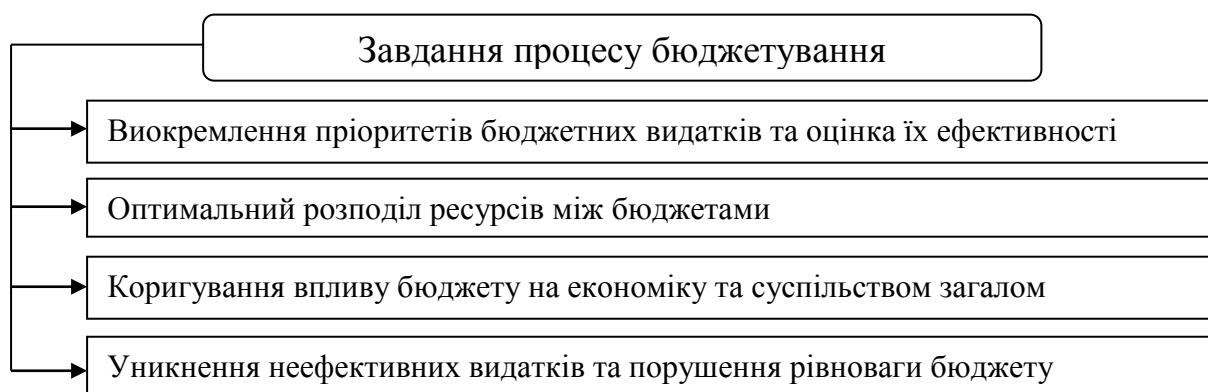


Рис. 1.1 Завдання процесу бюджетування

Примітка. Розроблено на основі [33, с. 64]

Оскільки бюджетні ресурси обмежені, то для нормального функціонування та ефективності діяльності бюджетних установ необхідним є визначення вартості ресурсів. Разом з тим виникає необхідність у оцінці можливих джерел покриття видатків для забезпечення діяльності бюджетних установ. Для встановлення планових показників доходів і видатків проводяться аналітичні розрахунки, що узагальнюються у плановому документі. Цей документ фактично виступає дозволом, яким бюджетній установі надаються повноваження отримувати й розпоряджатися коштами, які будуть їй виділені з бюджету або ж отримані нею в результаті надання певних послуг.

Для провадження своєї діяльності та виконання поставлених завдань та функцій кожна установа державного сектору економіки щорічно перед початком бюджетного періоду складає свій фінансовий план [67].

Основним фінансовим документом, відповідно до якого здійснюється діяльність бюджетної установи, є кошториси (Додаток 1). Складання, розрахунок і затвердження кошторису провадиться згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 р. № 228 (далі – Постанова № 228).

Кошторис бюджетної установи – це основний фінансовий документ, який надає право розпорядникам бюджетних коштів отримувати доходи та здійснювати видатки, визначати спрямування коштів для виконання установою державного сектору економіки своїх функцій та досягнення цілей, відповідно до бюджетних призначень.

Кошторис бюджетної установи складається із загального і спеціального фондів.

Загальний фонд містить асигнування із загального фонду бюджету та розподіл витрат за економічною класифікацією на виконання покладених на установу функцій.

В спеціальному фонді акумулюються обсяг надходження із спеціального фонду бюджету на конкретну ціль та їх перерозподіл за економічною класифікацією на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних із виконанням установою основних функцій, а також на здійснення відповідних витрат.

Планування видатків за загальним фондом відбувається на підставі даних виробничих показників, матеріально-технічної бази, обсягів обслуговування населення. Для обґрунтування видатків на заробітну плату використовують штатний розпис. В ньому відображається перелік штатних одиниць бюджетної установи, їх посадові оклади, доплати, надбавки та запланований фонд оплати праці на місяць та рік. Штатний розпис є додатком до кошторису.

Особливістю планування кошторису спеціального фонду є те, що сума асигнування по даному фонду поступає від надання платних послуг, виробничої діяльності і науково-дослідної роботи, а розмір даного надходження важко передбачити. Зазвичай, такі показники формують на основі попередніх періодів.

Кошториси складають розпорядники бюджетних коштів – керівники бюджетних установ, які наділені повноваженнями одержувати надходження з бюджетів, брати бюджетні зобов'язання та здійснювати видатки з бюджету (ст. 2 Бюджетного кодексу України).

Розпорядники бюджетних коштів в залежності від обсягу наданих їм прав, поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників коштів нижчого рівня. Враховуючи вимоги статті 22 Бюджетного кодексу України Яснозірська сільська рада є розпорядником коштів нижчого рівня – це розпорядник, який повністю підпорядковується відповідному головному розпоряднику та (або) діяльність якого провадиться через нього.

План асигнувань загального фонду бюджету – це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету),

затверджених у загальному фонді кошторису, за скороченою формою економічної класифікації видатків бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань (Додаток 2).

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

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

Помісячний план використання бюджетних коштів – помісячний розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі (Додаток 3).

Для обґрунтування показників видатків бюджету, що включаються до проекту кошторису, бюджетній установі потрібно подати розрахунки, які є невід'ємною частиною кошторису. Головною умовою є погодження форми розрахунків з головним розпорядником бюджетних коштів [16, с. 58].

Незалежно від того, як веде облік бюджетна установа (самостійно чи централізовано бухгалтерією), для забезпечення виконання покладених на неї функцій вона складає індивідуальні кошториси, плани асигнувань загального

фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією).

Розрізняють такі види кошторисів (рис. 1.2).



Рис. 1.2 Види кошторисів доходів та видатків бюджетних установ

Примітка. Розроблено самостійно

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

Зведені кошториси затвердженню не підлягають.

Бюджетні кошти виділяються установам тільки у разі наявності затверджених кошторисів та планів асигнувань.

Право брати бюджетні зобов'язання на витрачання бюджетних коштів установи мають тільки на цілі та в межах, установлених затвердженими кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами спеціального фонду.

Кошториси, плани асигнувань складаються на підставі лімітних довідок про бюджетні асигнування, що містять затвержені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що згідно із законодавством повинні бути визначені на основі нормативів. Лімітні довідки про бюджетні асигнування видаються Мінфіном, місцевими фінансовими органами, головними розпорядниками.

Усі свої витрати розпорядники бюджетних коштів узгоджують із бюджетними асигнуваннями та іншими показниками, які обумовлені в лімітних довідках. Під час здійснення планування першочерговим є забезпечення бюджетних коштів розпорядником на видатки оплати праці з нарахуваннями. Для цього затверджену чисельність працівників установи за штатним розкладом установи узгоджують з фондом оплати праці. Тому разом із кошторисом, планом асигнувань загального фонду затверджується і штатний розклад установи.

Другорядні видатки (придбання обладнання, капітальний ремонт тощо) можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат та в разі відсутності заборгованості [9].

Кошториси, плани асигнувань і штатні розклади затверджуються керівниками відповідних установ вищого рівня, за винятком кошторисів, зазначених у пункті 33 Постанови № 228.

Цією ж Постановою № 228 визначено порядок складання, розгляду, затвердження кошторисів, основні вимоги щодо їх виконання та порядок внесення змін.

1.2 Сутність обліково-аналітичного забезпечення процесу формування і виконання кошторису бюджетної установи

Функціонування системи управління неможливе без достовірної, оперативної, релевантної інформації та її аналітичного опрацювання. Фінансова інформація продукується в результаті функціонування обліково-аналітичного забезпечення. Якість обліково-аналітичного забезпечення безпосередньо впливає на кількість і якість обліково-аналітичної інформації.

На сьогоднішній день відбуваються швидкі зміни в економічній ситуації, що потребують негайного адекватного реагування. Тому зростає роль системи обліково-аналітичного забезпечення господарської діяльності. Функціонування цієї системи неможливе без оперативної, достовірної, релевантної інформації та її аналітичного опрацювання. Якість обліково-аналітичного забезпечення безпосередньо впливає на кількість та якість обліково-аналітичної інформації і, як наслідок, на ризики при прийнятті управлінських рішень.

В умовах кризи, що виникла на економічному рівні, посилюються вимоги до якості обліково-аналітичної інформації. Це вимагає більш прискіпливої уваги до процесу підготовки обліково-аналітичного забезпечення, його вдосконалення, розробки нових, більш ефективних інструментів підготовки та подання обліково-економічної інформації, яка кількісно та якісно відповідала б потребам управління в цілому та антикризового управління зокрема. Тому значну роль в господарській діяльності відіграє інформаційно-аналітичне забезпечення, що дає змогу вирішувати існуючі проблеми розвитку [51, с. 54].

Успішність діяльності організації в умовах, що склалися на ринку, залежить від володіння потрібною інформацією та вчасного прийняття управлінських рішень на основі неї. Таку інформацію можна отримати при використанні комп'ютерної та телекомунікаційної техніки, відповідних інформаційних технологій, програмного забезпечення, тобто створення інформаційних систем. Функцією обліково-аналітичного забезпечення

сучасного господарюючого суб'єкта є пошук раціональних співвідношень між категоріями часу, ризику та кінцевими результатами діяльності, рівнем ресурсного забезпечення і можливостями примноження та ефективного використання потенціалу розвитку підприємства.

Фінансування бюджетних установ обумовлює необхідність застосування уніфікованої методики обліку аналізу використання бюджетних коштів. Це потребує комплексного вивчення ефективності використання бюджетних асигнувань на забезпечення господарської діяльності юридичних осіб – одержувачів бюджетних коштів в межах затвердженого кошторису. Обсяг передбачуваних витрат згідно з кошторисами закріплюються в бюджетах, які приймаються на відповідних рівнях [11, с. 126].

Для досягнення належного рівня інформаційного забезпечення системи управління господарюючий суб'єкт має сформулювати комплекс завдань для досягнення ефективного обліково-аналітичного забезпечення реалізації управлінської функції (рис. 1.3).

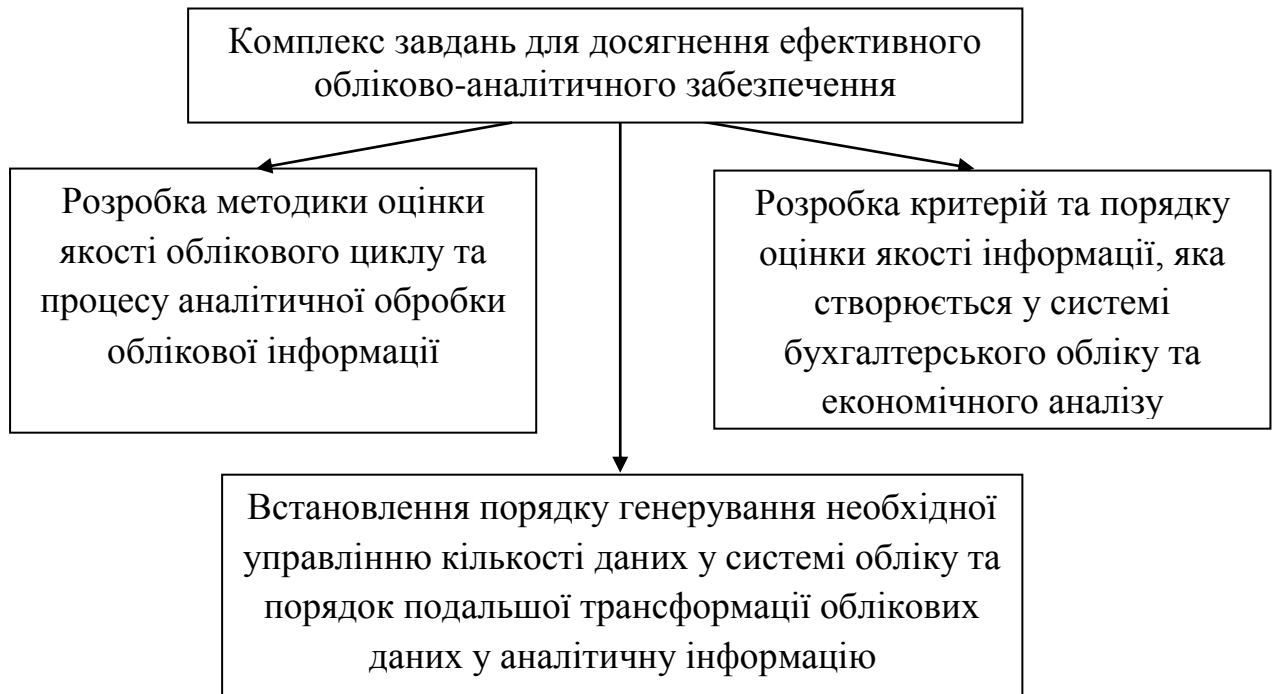


Рис. 1.3 Комплекс завдань для досягнення ефективного обліково-аналітичного забезпечення реалізації управлінської функції

Примітка. Розроблено самостійно

Сутність системи обліково-аналітичного забезпечення полягає в об'єднанні в облікових та аналітичних операцій в один процес, здійсненні оперативного мікроаналізу та використання його результатів при моделюванні управлінських рішень. Головною метою системи обліково-аналітичного забезпечення є надання достовірної інформації для управління економічними процесами.

Обліково-аналітичне забезпечення як інтегрована складова загальної цілісної моделі функціонування будь-якої організації відіграє функції обслуговування різних видів управління. Застосування аналітичних процедур і методів облікових даних необхідне для аналізу ефективності витрачання ресурсів, поточного фінансового стану, для прогнозування та вирішення певних проблем на основі прийняття запобіжних управлінських рішень.

Основним джерелом інформації в обліково-аналітичній системі для аналізу результатів діяльності є дані бухгалтерського (фінансового, управлінського та оперативного) обліку (рис. 1.4).



Рис. 1.4 Джерела даних для проведення аналітичної роботи в установі

Примітка. Розроблено на основі [5]

Для детального вивчення змісту обліково-аналітичного забезпечення слід розглянути поняття «обліково-аналітична інформація» та її складові – «облікова інформація» та «аналітична інформація».

Бухгалтерський облік фіксує і накопичує синтетичну та аналітичну облікову інформацію про діяльність суб'єкта господарювання на стадіях виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення та узагальнення. При цьому аналітичні облікові показники є частиною облікової інформаційної сукупності, яка відповідає вимозі аналітичності. Аналітичність даних бухгалтерського обліку (інформації) визначається як деталізація даних та їх групування за важливими економічними показниками, які необхідні при проведенні аналізу. Таким чином, облікова складова включає всю інформацію аналітичного та синтетичного бухгалтерського обліку [5].

Однак одержана аналітична інформація, призначена для проведення аналітичної роботи, зокрема результатів діяльності, обов'язково повинна відповідати певним критеріям (рис 1.5).

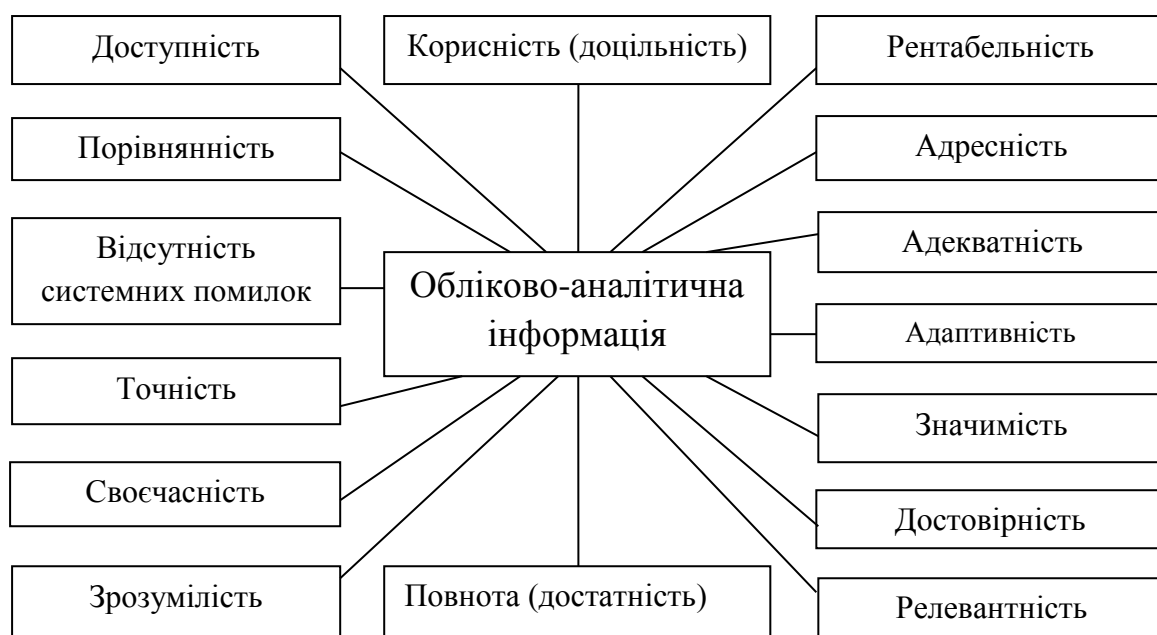


Рис. 1.5 Вимоги до облікової інформації для аналізу результатів діяльності

Примітка. Сформовано на основі [12, с.28]

Аналітична інформація побудована на основі облікової за допомогою дій функцій управління – аналізу та синтезу.

Таким чином, поняття «обліково-аналітична інформація» містить в собі інформацію аналітичного та синтетичного бухгалтерського обліку і інформацію, сформовану за допомогою методів економічного аналізу.

Процес отримання обліково-аналітичної інформації відбувається за такими стадіями:

1. Управлінський облік;
2. Бухгалтерський облік;
3. Аналіз та синтез.

Стадія бухгалтерського обліку несе відповідальність про достовірність даних обліково-аналітичної інформації, оскільки йому притаманна функція контролю.

Поняття обліково-аналітичного забезпечення є ширшим за поняття обліково-аналітичної інформації та передбачає здійснення процесу постачання достовірної обліково-аналітичної інформації системі управління.

Процес обліково-аналітичного забезпечення ділиться на такі стадії (рис. 1.6):

1. Бухгалтерський облік;
2. Звітність;
3. Аудит;
4. Аналіз та синтез.

Особливо актуальним за умов економічної кризи є значення аудиту в обліково-аналітичному забезпеченні, що є важливим елементом забезпеченості якості обліково-аналітичної інформації, він знижує ризики у прийнятті управлінських рішень.

Аудит під стадією процесу підготовки обліково-аналітичного забезпечення слід розуміти як поточний контроль над формуванням облікової інформації (внутрішній аудит) та дослідження первинної та результативної облікової інформації з метою надання користувачам обґрунтованої впевненості у її визнанні, оцінці, поданні, відповідності та розкритті в усіх суттєвих аспектах (зовнішній аудит) [22, с. 156].

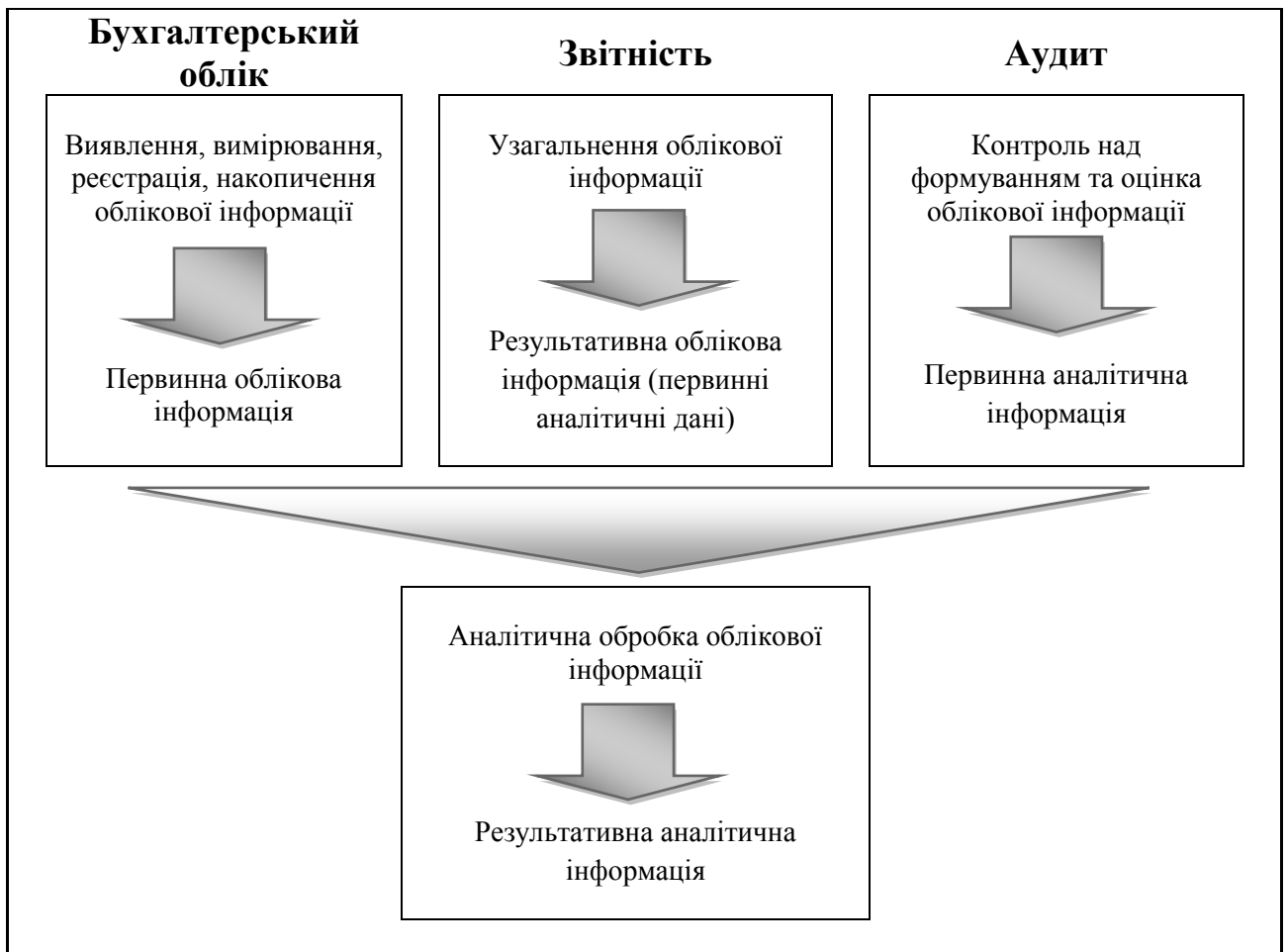


Рис. 1.6 Стадії процесу підготовки обліково-аналітичного забезпечення

Примітка. Розроблено на основі [11, с. 126]

Обліково-аналітичне забезпечення – це система збору, обробки, узагальнення, подання та аналізу фінансової інформації, забезпечення її кількості та якості для потреб управління.

До функцій, що виконує система обліково-аналітичного забезпечення відносять:

- облікову – відображення фактів господарської діяльності;
- аналітичну – здійснення економічного аналізу діяльності суб'єкта господарювання на основі первинних аналітичних даних;
- інформаційну – забезпечення системи управління інформацією для прийняття управлінських рішень.

Сутність обліково-аналітичного забезпечення процесу формування і виконання кошторису бюджетної установи полягає у виявленні, вимірюванні,

реєстрації, накопичення та узагальнення достовірної інформації даних синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку та за допомогою методів і прийомів економічного аналізу. Достовірні дані для забезпечення формування кошторису можна виписати із річної звітності установи та за допомогою додаткових досліджень оперативного обліку.

Для обліково-аналітичного забезпечення процесу виконання кошторису бюджетна установа має попередньо розподілити усі кошти отримані із загального та спеціального фондів відповідно до бюджетної класифікації та в межах виділених коштів.

Усі данні обліково-аналітичної інформації бюджетна установа повинна зберігати на паперових носіях. У разі збирання та нагромадження інформації на машинних носіях, установа зобов'язується за свій кошт виготовити їх копії на паперових носіях за вимогою учасників господарських операцій, а також контролюючих органів [12, с. 30].

Таким чином, система обліково-аналітичного забезпечення є складовою загальної системи управління та підпорядкована вирішенню її завдань. Метою дослідження обліково-аналітичного забезпечення є його вдосконалення, розробка нових, більш ефективних інструментів підготовки та подання обліково-аналітичної інформації, яка кількісно та якісно відповідає б потребам управління.

1.3 Порядок формування кошторисів бюджетних установ

В сучасних умовах процес формування кошторису залежить від обсягів допустимих видатків. Планування видатків проходить за встановленими нормами виходячи з фактично досягнутого їх рівня в минулому звітному періоді. При цьому коригувати видатки можна на суми, які існують виходячи із затверджених обсягів бюджетних надходжень. Такий підхід використовується при хронічному дефіциті бюджетних коштів, однак він не відповідає критерію ефективності, оскільки певною мірою містить умовні

величини, недостатньо обґрунтовані з позиції фактичної потреби в бюджетних асигнуваннях для нормальної діяльності бюджетних установ. При цьому досягнути ефективного управління за витрачанням бюджетних коштів можливо лише за наявності раціонально сформованого підходу до планування видатків, де будуть відображатися точні прогнози. Таким чином, постає питання щодо визначення напрямів підвищення точності кошторисних показників для їх подальшого використання. Для цього кожна установа державного сектору економіки формує кошторис доходів та видатків [16, с. 61].

Формування кошторису – це важкий та трудомісткий процес, він займає багато часу та його формування і затвердження проходить в кілька етапів.

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

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

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

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

У процесі складання та затвердження проектів кошторисів залишки бюджетних коштів за спеціальним фондом кошторисів не плануються. Розмір надходжень до спеціального фонду проекту кошторису визначаються на підставі показників, які формуються за кожним джерелом доходів до бюджету, що плануються на наступний рік (Додаток 4).

Розмір надходження до спеціального фонду розраховується на основі таких показників:

- обсяг надання платних послуг, а також інші розрахункові показники;
- прогнозне надходження зборів (обов'язкових платежів) до спеціального фонду бюджету;
- прогнозний обсяг повернення коштів до бюджету, що мають цільове призначення.

Дані показників за всіма джерелами власних надходжень та за напрямки їх використання на потреби установи відображаються в проекті кошторису за спеціальним фондом. Розподіл видатків спеціального фонду проекту кошторису проводиться виключно в межах і за рахунок відповідних надходжень, запланованих на цю мету в зазначеному фонді [27, с. 96].

Після затвердження державного та місцевих бюджетів проекти зведених кошторисів приводяться у відповідність з показниками цих бюджетів.

Форми документів (кошторису, планів асигнувань, лімітної довідки, штатного розпису тощо), що застосовуються під час виконання бюджету,

затверджено наказом Міністерства фінансів України за №57 від 28.01.2002 року.

Процес розгляду та затвердження кошторису дуже складний та громіздкий. Він охоплює багато ланок в бюджетній сфері та займає багато часу. Це пов'язано з рухом інформації в процесі розгляду та затвердження кошторису (рис. 1.7).

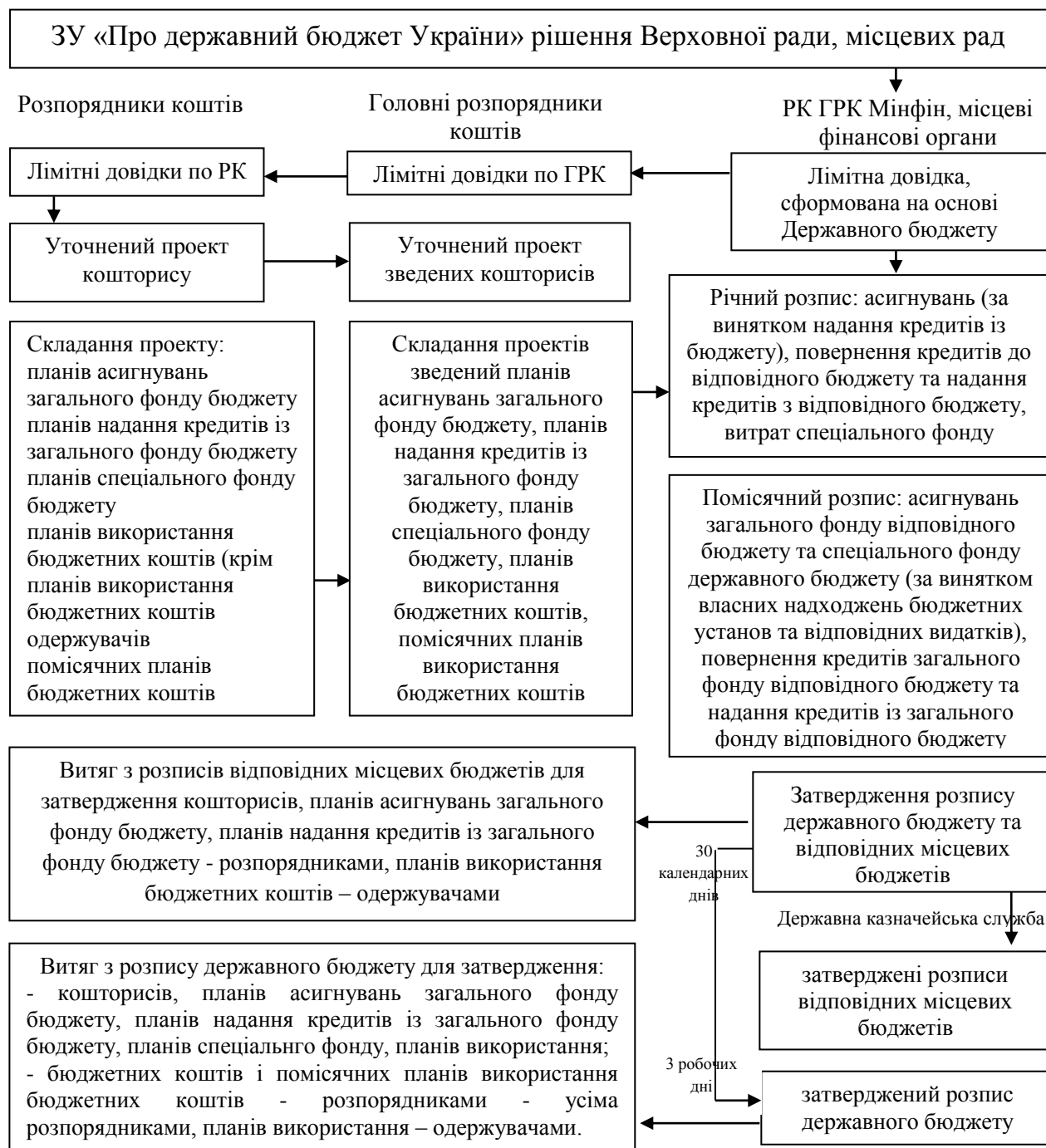


Рис. 1.7 Рух інформації у процесі розгляду та затвердження кошторисів

Примітка. Розроблено на основі [62]

З дня прийняття закону про Державний бюджет України у двотижневий термін місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування.

Лімітна довідка про бюджетні асигнування – це документ, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що згідно із законодавством повинні бути визначені на основі нормативів, і видається відповідно Мінфіном, місцевим фінансовим органом, головним розпорядником.

Показники лімітної довідки доводяться до відома головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проектів кошторисів і складання проектів планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів.

Розпорядники нижчого рівня уточнюють проекти кошторисів, складають проекти планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувача), помісячних планів використання бюджетних коштів і подають їх головним розпорядникам для уточнення показників проектів зведених кошторисів і складання проектів зведених планів асигнувань загального фонду бюджету, зведених планів надання кредитів із загального фонду бюджету та зведених планів спеціального фонду, а також проектів зведених планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувача) і зведених помісячних планів використання бюджетних коштів [34, с. 14].

У разі необхідності головним розпорядником розглядаються проекти кошторисів і планів асигнувань установ.

Головними розпорядниками перевіряється виконання вимог законодавства, а також вказівок щодо складання кошторисів на наступний рік, додержання режиму економії, забезпечення додержання доведених у лімітних довідках річних обсягів бюджетних асигнувань та їх помісячного розподілу, суми витрат, що підтверджені розрахунками та економічними обґрунтуваннями.

Після одержання лімітних довідок головні розпорядники подають Мінфіну, місцевим фінансовим органам уточнені проекти зведених кошторисів, зведених планів асигнувань загального фонду бюджету, зведених планів надання кредитів із загального фонду бюджету, зведених планів спеціального фонду.

Мінфін надсилає Казначейству для реєстрації, обліку та виконання затверджений розпис державного бюджету. Казначейство в свою чергу протягом трьох робочих днів після затвердження зазначеного розпису доводить до головних розпорядників витяги з його складових частин, які є підставою для затвердження в установленому порядку:

- кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів і помісячних планів використання бюджетних коштів – усіма розпорядниками;

- планів використання бюджетних коштів – одержувачами.

Мінфін надсилає для реєстрації, обліку та виконання помісячний розподіл міжбюджетних трансфертів за кодами бюджетів відповідним місцевим бюджетам згідно із затвердженим розписом державного бюджету Казначейству, яке доводить показники розподілу до органів Казначейства, які, в свою чергу, доводять їх до головних фінансових управлінь обласної, Київської міської державної адміністрації [62].

Місцеві фінансові органи доводять до відповідних органів Казначейства затверджені розписи відповідних місцевих бюджетів, а до головних розпорядників – витяги із зазначених розписів, які є підставою для

затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету – розпорядниками, планів використання бюджетних коштів - одержувачами.

Кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, помісячні плани використання бюджетних коштів та плани використання бюджетних коштів затверджуються на протязі 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

Одночасно з кошторисом затверджуються план асигнувань загального фонду бюджету, план надання кредитів із загального фонду бюджету, план спеціального фонду, план використання бюджетних коштів (крім плану використання бюджетних коштів одержувачів), помісячний план використання бюджетних коштів і штатний розпис установи, включаючи структурні підрозділи, які утримуються за рахунок власних надходжень. Вище перелічені документи, а також розрахункове обґрунтування показників видатків бюджету та надання кредитів з бюджету, що включаються до проекту кошторису, подаються у двох примірниках, один з них повертається установі, а другий залишається в установі, керівник якої затвердив кошторис.

Мінфін, Державна фінансова інспекція, місцеві фінансові органи кожного року у межах своєї правочинності після прийняття відповідних бюджетів перевіряють правильність складення і затвердження кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів [67].

Вивільнені асигнування спрямовуються на проведення інших пріоритетних заходів, що плануються розпорядником, шляхом внесення змін у встановленому порядку до їх кошторисів за рішенням Мінфіну, місцевого

фінансового органу на підставі обґрунтованого подання головного розпорядника.

Основною проблемою, що виникає при формуванні кошторису як основного документа для наступних контрольних дій є розробка такої його методологічної і організаційної бази, яка б максимально наближувала прогнозовані показники до реальних потреб особливо з врахуванням дефіциту бюджетних коштів.

Висновки до розділу I

Кошторисне фінансування – форма безповоротного, безвідплатного виділення коштів на утримання установ, що перебувають на повному фінансуванні з бюджету на основі фінансових планів – кошторисів.

Кошторис бюджетної станови має такі складові частини – загальний та спеціальний фонд. Разом з кошторисом складаються план асигнувань загального фонду кошторису, план спеціального фонду за кожною виконуваною бюджетною програмою, штатний розпис установи.

Установам виділяються кошти тільки за наявності затверджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду, планів надання кредитів із загального фонду, планів спеціального фонду.

Підставою для складання проектів кошторисів є відомості про граничні обсяги видатків та надання кредитів з бюджету загального фонду бюджету проекту відповідного бюджету на наступний бюджетний рік.

Термін розгляду показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня встановлюються головними розпорядниками так, щоб проекти зведених кошторисів могли бути своєчасно оформленні к бюджетні запити.

Кошториси розпорядників бюджетних коштів затверджуються вищестоящими розпорядниками і встановлені терміни після прийняття ЗУ про Державний бюджет та рішення про місцевий бюджет.

Обліково-аналітичне забезпечення відіграє важливу роль у формуванні результатів виконання кошторисів. Його існування та використання дає можливість зробити достовірний аналіз фінансової звітності для прийняття подальших управлінських рішень.

РОЗДІЛ II

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

2.1 Облік доходів бюджетної установи

До учасників бюджетного процесу належать органи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями, тобто правами та обов'язками в сфері бюджетних правовідносин.

Для здійснення програм та заходів, які проводяться за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів.

У разі нецільового використання бюджетних коштів до головних розпорядників застосовується механізм зменшення бюджетних призначень, який визначається Кабінетом Міністрів України.

Бюджетні установи безпосередньо фінансуються з державного або місцевого бюджетів.

Бюджетне фінансування являє собою виділення коштів з бюджету (державного або місцевого) в розпорядження керівників установ та організацій на здійснення витрат, передбачених бюджетом.

Яснозірська сільська рада фінансується з місцевого бюджету та є розпорядником коштів нижчого рівня.

Фінансування – це джерело покриття видатків бюджетних установ у вигляді коштів, одержаних з бюджету в межах затверджених асигнувань, тобто в межах планових сум, передбачених кошторисом, які одержуються з бюджету.

Граничні розміри фінансування із бюджету на рік з розбивкою по кварталах передбачаються в річному розписі доходів і видатків відповідного бюджету, в кошторисах доходів і видатків бюджетних установ і називаються бюджетними асигнуваннями, [с. 113]

Фінансування бюджетних установ здійснюється з додержанням таких принципів:

– безповоротність надання коштів – згідно з цим принципом суми, що виділяються з бюджету на утримання установ, мають безоплатний характер, тобто поверненню не підлягають;

– зв'язок між обсягом фінансування та виконанням планів бюджетною установою – сутність цього принципу полягає у тому, що бюджетна установа отримує кошти відповідно до фактичного виконання плану. При цьому на чергову суму надходжень грошових коштів безпосередньо впливає якість використання попередньо наданих коштів та дотримання установою фінансової дисципліни;

– фінансування в межах асигнувань, передбачених кошторисом – цей принцип означає, що виділення коштів з бюджету на утримання бюджетних організацій здійснюється тільки за наявності кошторису доходів і видатків бюджетних установ і в межах асигнувань, затверджених кошторисом;

– цільове призначення – відповідно до цього принципу використання виділених з бюджету коштів провадиться тільки на цілі, передбачені у відповідній статті кошторису та в межах отриманих сум;

– контроль за використанням наданих коштів – цей принцип означає, що контроль за використанням коштів здійснюється на всіх етапах господарської діяльності бюджетних установ через казначейську систему виконання бюджету.

З метою узагальнення доходів і видатків бюджету за різними ознаками розроблено бюджетну класифікацію.

Бюджетна класифікація – єдине систематизоване групування доходів, видатків та фінансування бюджету за ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, організаційного устрою та іншими ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Бюджетна класифікація використовується для складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю бюджетних установ, а також для забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних

показників. Бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Відповідно до Бюджетного кодексу класифікація складається з таких частин:

- класифікація доходів бюджету;
- класифікація видатків та кредитування бюджету;
- класифікація фінансування;
- класифікація боргу.

Доходи бюджету - усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи дарунки, гранти, трансферти).

Доходи бюджету класифікуються по таких розділах (Додаток 5):

- податкові надходження;
- неподаткові надходження;
- доходи від операцій з капіталом;
- трансферти.

Податкові надходження – це передбачені законами України загальнодержавні податки та місцеві податки, збори.

Неподаткові надходження – це адміністративні збори, надходження від штрафів та штрафних санкцій; інші неподаткові надходження, власні надходження бюджетних установ – плата за дітей в дитсадках, рентні платежі, від приватизації державного майна, державне мито та інше.

Доходи від операцій з капіталом – це надходження коштів від реалізації безгосподарного майна, від реалізації державних запасів держави, від операцій з дорогоцінними металами та камінням, тощо.

Трансферти – кошти, одержані від інших органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі [49].

Джерела доходів бюджету Яснозірської сільської ради розглянуто на рисунку 2.1.

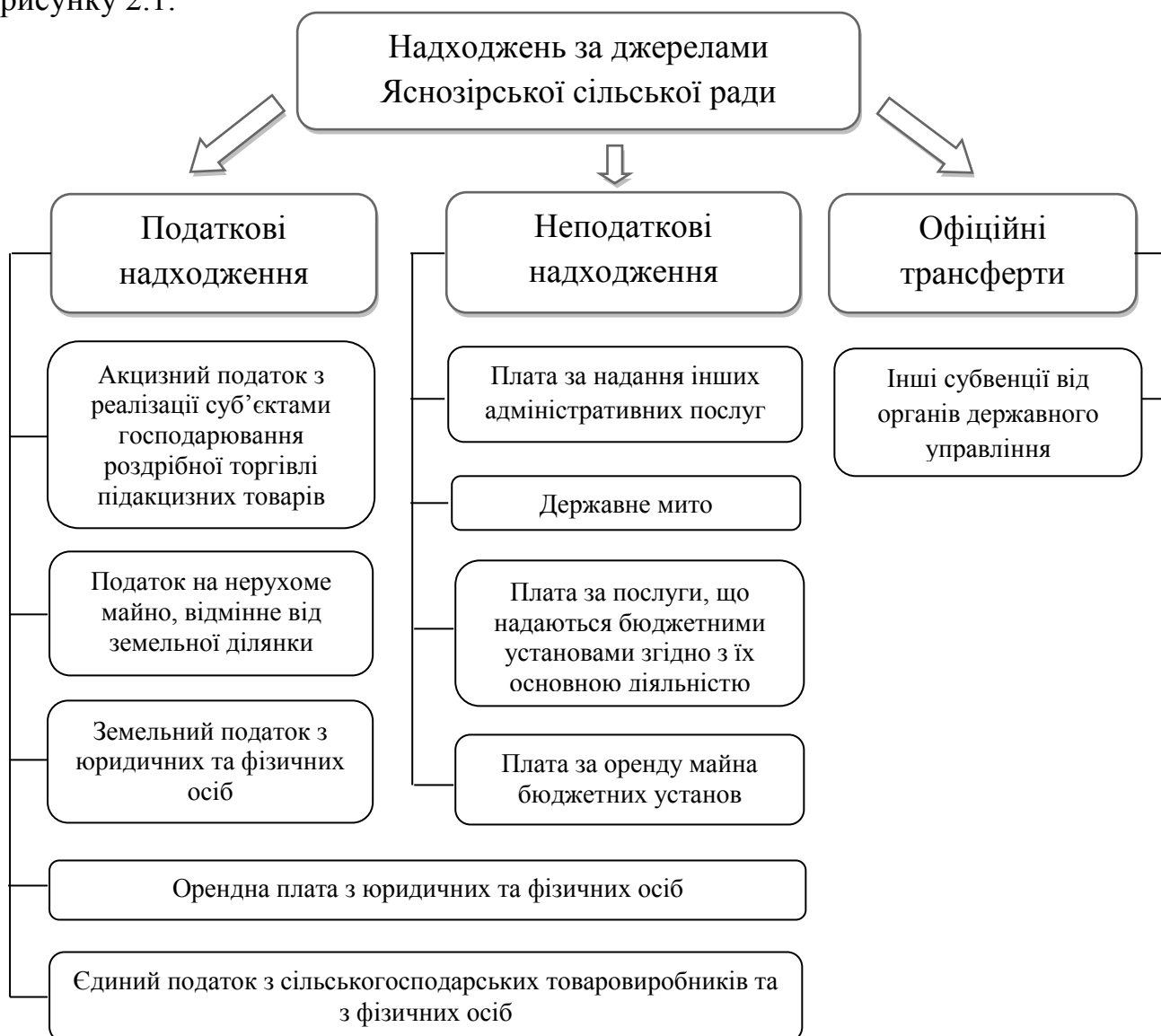


Рис. 2.1 Надходження доходів за джерелами до бюджету Яснозірської сільської ради

Примітка. Розроблено самостійно

Згідно з Бюджетним кодексом України доходи бюджету й бюджетних установ поділяються на доходи загального та спеціального фонду.

Загальний фонд бюджету охоплює всі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду. На рівні бюджетних установ до доходів загального фонду належать кошти, які надходять із загального фонду бюджету для виконання бюджетними установами своїх основних функцій.

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

Власні надходження бюджетних установ – це кошти, одержані бюджетними установами від надання послуг, виконання робіт, реалізації продукції чи здійснення іншої діяльності, з виконання окремих доручень, а також як гранти та дарунки (благодійні внески).

Власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи, кожна з яких формується за підгрупами (рис 2.2).

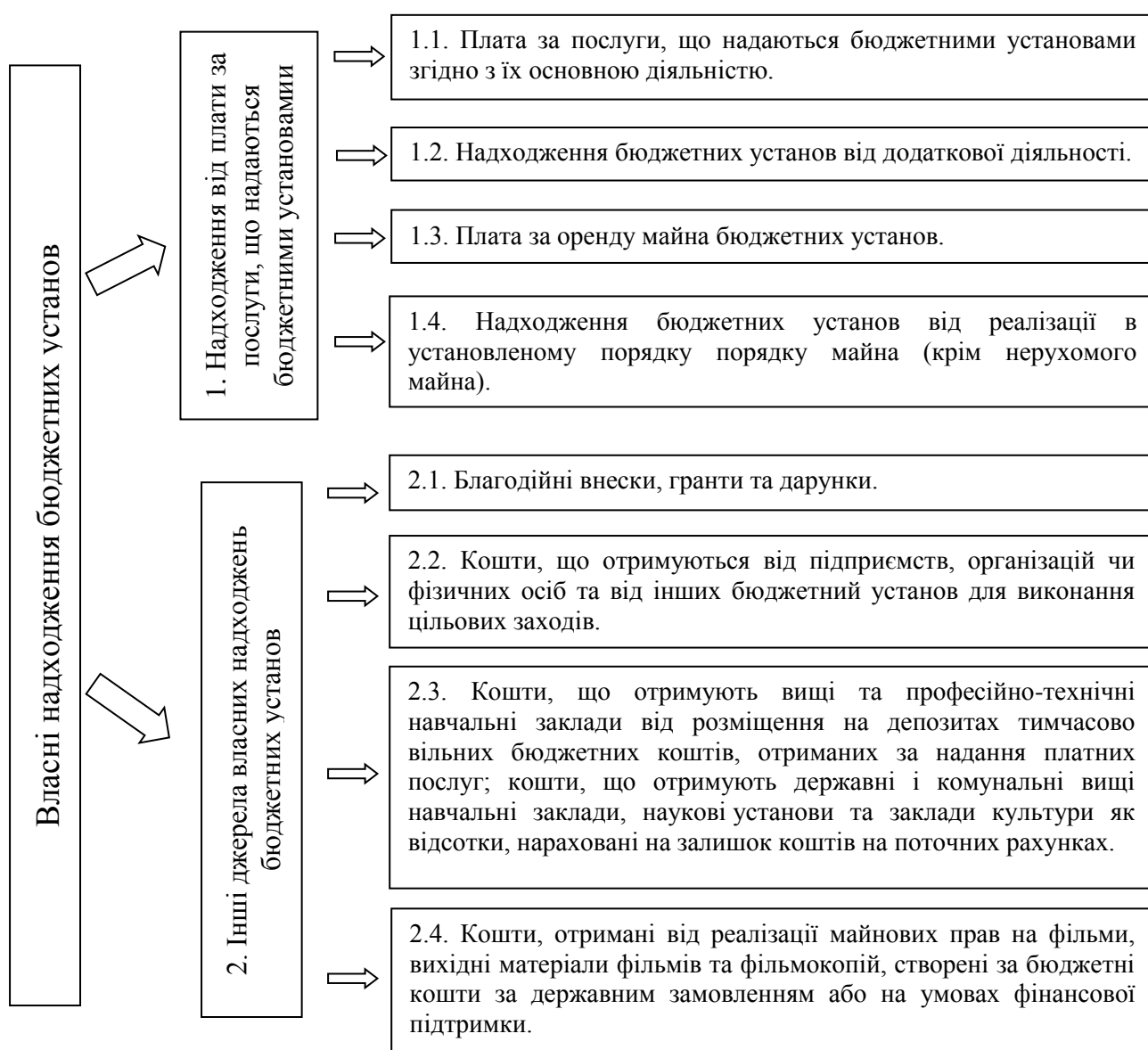


Рис. 2.2 Класифікація власних надходжень бюджетної установи

Приміта. Розроблено на основі [29, с.113]

Власні надходження Яснозірської сільської ради за 2016 рік наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Власні надходження Яснозірської сільської ради

№ п/п	Вид надходження	Сума надходження, грн.
1.	Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	1000,00
2.	Плата за оренду майна бюджетних установ	2000,00
Разом:		3000,00

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

З таблиці 2.1 видно, що за період 2016 року власні надходження Яснозірської сільської склали всього 3000 грн. Такий показник свідчить про низький рівень власних надходжень.

Здійснення господарських операцій неможливе без первинного затвердження факту проведення операції. При цьому необхідно дотримуватись усіх методичних рекомендацій та положень про оформлення первинних документів. Такі документи набувають юридичної сили після затвердження підписом особою, що наділена такими повноваженнями, при цьому підпис може бути закріплений печаткою. Якщо первинні документи формуються на електронному ресурсі, то такі операції мають бути проведені з дотриманням вимог про електронні документи та електронний документообіг [15, с. 176].

Невід'ємною частиною ведення бухгалтерського процесу є створення графіку документообігу (рис. 2.3). Метою застосування графіку є забезпеченість упорядкованості руху та своєчасності одержання первинних документів для записів у бухгалтерському обліку. В графіку документообігу зазначають дату створення або отримання документу від контрагентів, дату прийняття їх до обліку, дату передачі в обробку та до архіву організації. Контроль за виконання графіку документообігу, як правило, покладають на

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



Рис. 2.3 Графік документообігу Яснозірської сільської ради

Примітка. Розроблено самостійно

Облік доходів загального фонду ведеться на пасивному рахунку 70 «Доходи загального фонду», який розподіляється на субрахунки: 701 «Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи» та 702 «Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи».

У кредит субрахунків 701, 702 записують суми бюджетних коштів, що надійшли на видатки, передбачені кошторисом, згідно із затвердженим бюджетом. У дебет субрахунків 701, 702 записують суми доходів, що списують наприкінці року на субрахунок 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

Кредитовий залишок цих субрахунків протягом року показує суму асигнувань з бюджету наростаючим підсумком з початку року [13, с. 59]

Для обліку доходів спеціального фонду в Плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено пасивний рахунок 71 «Доходи спеціального фонду» (рис. 2.4).

У кредит цих субрахунків записують суми бюджетних коштів, що надійшли на видатки, передбачені кошторисом, згідно із затвердженим

бюджетом, у дебет – суми доходів, що списують наприкінці року на субрахунок 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

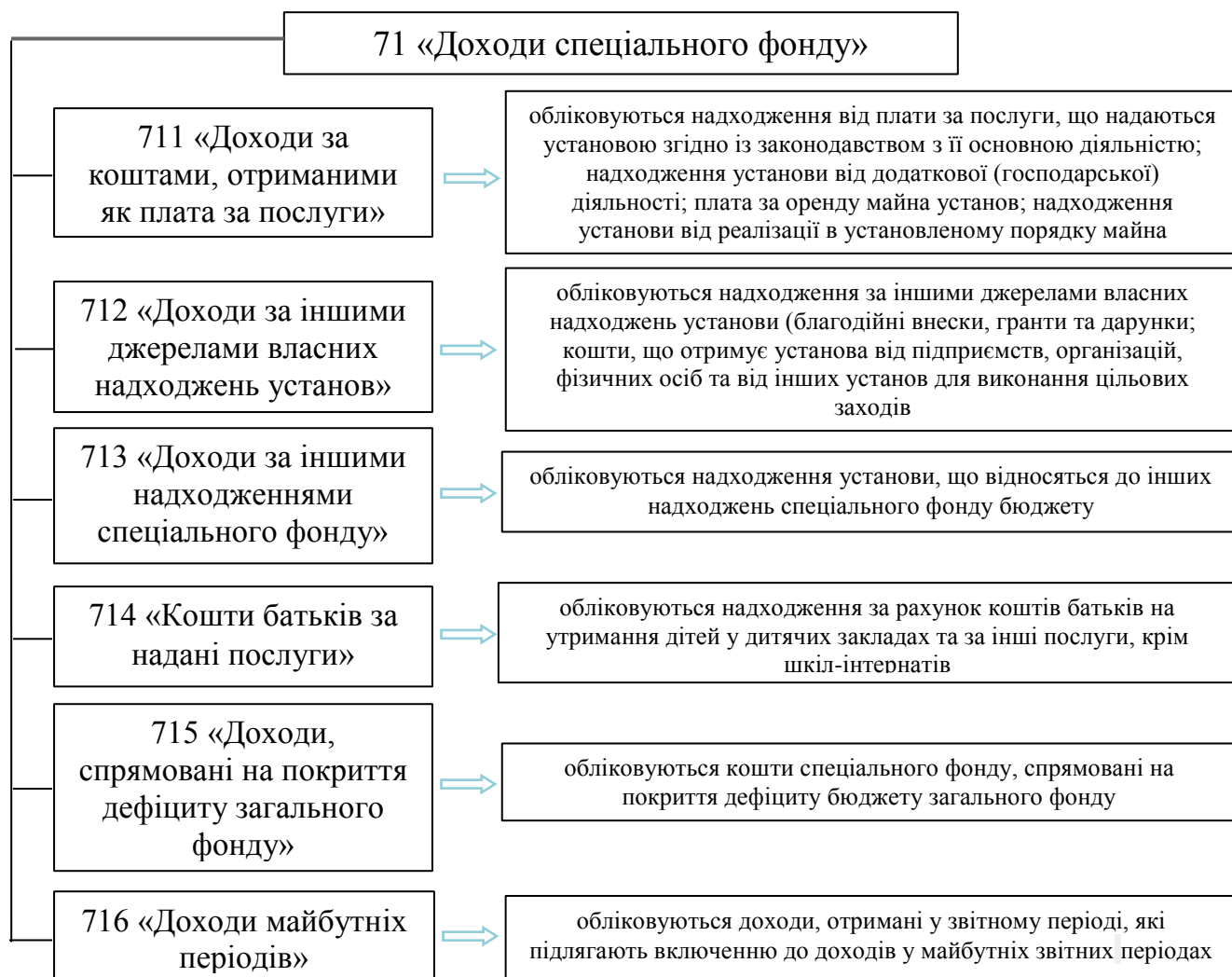


Рис. 2.4 Рахунки обліку доходів спеціального фонду

Примітка. Сформовано на основі [47]

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

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

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

Облік доходів Яснозірської сільської ради наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Облік доходів Яснозірської сільської ради

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	На реєстраційний рахунок отримано асигнування з місцевого бюджету	321	702	85445,00
2.	Нарахування плати за послуги, що надаються установою згідно із законодавством	364	712	1000,00
3.	Нараховано плату за оренду майна	364	711	2000,00
4.	Нараховано плату за надання адміністративних послуг	364	702	445,00
5.	На рахунок зараховано кошти для виплати заробітної плати працівників установи.	321	702	133893,85
6.	На рахунок отримано кошти для оплати комунальних послуг	321	702	12857,31

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

Із набуттям чинності з 01.01.2017 року нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі постало питання перенесення залишків та правильності складання кореспонденції рахунків при провадженні діяльності. Для перенесення залишків були розроблені та затверджені Міністерством фінансів Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків, для ведення бухгалтерського обліку було розроблено Типову кореспонденцію рахунків. Відповідно методичних рекомендацій залишки доходів загального фонду з 70 рахунку переносяться на рахунок 7011 «Бюджетні асигнування», 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»; 711 рахунок переноситься на 7111 «Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7211(7221) «Дохід від реалізації активів (надходження від реалізації майна (крім нерухомого майна))», 7411(7421) «Інші доходи за обмінними

операціями (плата за оренду майна бюджетних установ)»; рахунок 712 переноситься на 7511 «Доходи за необмінними операціями (благодійні внески, цільові заходи)», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів (відсотки)», 7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями (плата за оренду майна бюджетних установ)»; з рахунку 713 на рахунок 7011 «Бюджетні асигнування», 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»; з 714 рахунку на 7111 «Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)»; з рахунку 716 переноситься на 6911 (6921) «Доходи майбутній періодів» [47].

Отже, доходи Яснозірської сільської ради складаються з доходів по загальному та спеціальному фондах, асигнування відбувається з місцевого бюджету. Також дана бюджетна установа отримує доходи за власними джерелами надходження, зазвичай, як плату за послуги оренди приміщення.

2.2 Облік видатків бюджетної установи

Видатки бюджету - кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування.

Деяко ширшим поняттям є витрати бюджету. Витрати бюджету - видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів.

Видатки та кредитування бюджету класифікуються за такими ознаками:

1. За функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету).

2. За ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету).

3. За бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету).

4. За економічною характеристикою операцій по видатках - економічна класифікація видатків (ЕКВ). За цією ознакою вони поділяються на поточні та капітальні.

Класифікація кредитування бюджету систематизує кредитування бюджету за типом позичальника та поділяє операції з кредитування на надання кредитів з бюджету і повернення кредитів до бюджету [32, с. 15].

У складі витрат (видатків) бюджету виділяються витрати (видатки) споживання і витрати (видатки) розвитку відповідно до бюджетної класифікації (Додаток 6).

Економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками (заробітна плата, нарахування, всі види господарської діяльності, виплати населенню, що іменуються як трансферти населенню, та інші категорії). Такий розподіл дає можливість виділити захищені статті бюджету та забезпечити єдиний підхід до всіх отримувачів з точки зору виконання бюджету.

Ця класифікація є важливою для планування та організації обліку видатків кожної бюджетної установи. Адже всі видатки плануються в кошторисі і відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за кодами економічної класифікації видатків.

При цьому кожному конкретному виду видатків (статті видатків) присвоєно 4-рівневий цифровий код, який скорочено позначають буквами: КЕКВ (код економічної класифікації видатків). Таке кодування дозволяє отримувати інформацію про конкретні видатки установи [24].

Відповідно до економічної класифікації, видатки бюджетних установ поділяються на поточні та капітальні.

Поточні видатки - це видатки бюджетів, що спрямовуються на виконання бюджетних програм та які забезпечують поточне функціонування бюджетних установ, проведення досліджень, розробок, заходів та надання поточних трансфертів населенню та підприємствам.

Капітальні видатки - це платежі з метою придбання необоротних активів, стратегічних і надзвичайних запасів товарів, невідплатні платежі, що передаються одержувачам бюджетних коштів з метою придбання ними подібних активів, компенсації втрат, пов'язаних з руйнуванням чи пошкодженням необоротних активів.

Поточні та капітальні видатки Яснозірської сільської ради за 2015-2016 рік наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Поточні та капітальні видатки Яснозірської сільської ради

КЕКВ	Показник	Сума видатків, грн.	
		2015 рік	2016 рік
2110	Оплата праці	133692,05	133893,85
2120	Нарахування на оплату праці	25875,57	30056,37
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	129017,62	131922,67
2240	Оплата послуг (крім комунальних)	21019,25	26094,66
2250	Видатки на відрядження	1264,28	477,97
2270	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	16072,17	12857,31
2620	Поточні трансферти органам державного управління	115600,00	116410,00
2730	Інші виплати населенню	13877,57	17000,00
Всього поточні видатки:		456418,51	468712,83
3110	Придбання обладнання і предметів довгострокового користування	24648,52	17930,00
3120	Капітальне будівництво	12647,92	25295,19
3130	Капітальний ремонт	27563,56	31100,96
3220	Капітальні трансферти	33600,00	38000,00
Всього капітальні видатки:		98460,00	112326,15
Разом:		554878,51	581038,98

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

На основі таблиці 2.3 можна зробити висновок, що за 2016 рік видатки Яснозірської сільської ради зросли порівняно з 2015 роком.

До складу видаткової частини загального фонду бюджету включаються видатки, обсяг яких не може змінюватися при скороченні видатків. Це – захищені видатки. Захищені видатки не підлягають зміні при виконанні бюджету, навіть у разі збільшення дефіциту, яке обов'язково спричинить скорочення видатків, затверджених у державному або місцевому бюджеті.

На 2016 рік Яснозірською сільською радою затверджено перелік захищених статей видатків загального фонду за економічною структурою видатків згідно ст. 55 Бюджетного кодексу України:

- оплата праці (2110);
- нарахування на оплату праці (2120);
- оплату комунальних послуг та енергоносіїв (2270);
- поточні трансферти місцевим бюджетам (2620);
- соціальне забезпечення (2700).

Також видатки поділяють на касові та фактичні.

Касові видатки - це суми коштів, витрачені бюджетною установою як готівкою, так і шляхом переказування їх із реєстраційних рахунків, відкритих на її ім'я в органах ДКСУ, для оплати за спожиті послуги, отримані матеріальні цінності, виплати заробітної плати, допомоги тощо.

Головним завданням обліку касових операцій є забезпечення контролю за цільовим витрачанням бюджетних коштів відповідно до кошторисних асигнувань [17, с. 122].

Фактичні видатки - це реальні, кінцеві видатки установи, які здійснюються у вигляді нарахування на заробітну плату та стипендії, прийняття до оплати рахунків підприємств-постачальників і надавачів послуг; витрачання запасів на забезпечення потреб установи. Вони відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом. Фактичні видатки є показником кінцевого виконання кошторису установи й у разі виконання плану мають відповідати сумах асигнувань за кошторисом.

Такий розподіл видатків як об'єктів обліку визначається необхідністю контролю з боку держави за використанням коштів, при цьому облік касових видатків забезпечує інформацією про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожну конкретну дату, а облік фактичних видатків дає змогу контролювати як перебіг фактичного виконання кошторису видатків установ загалом, так і дотримання встановлених норм за окремими статтями й структурними підрозділами.

Слід зосередити увагу на тому, що касові й фактичні видатки на практиці найчастіше не збігаються в часі, оскільки в основу їх покладено різні принципи запису бухгалтерських операцій (касовий метод чи метод нарахувань). Якщо касові й фактичні видатки збігаються в часі, вони називаються прямими видатками.

Облік касових видатків ведуть на синтетичних рахунках 3 класу «Рахунки в банках» і «Рахунки в казначействі». Сума касових видатків відображається за кредитом цих рахунків у розрізі статей економічної класифікації видатків бюджету.

Синтетичний облік касових видатків ведуть в тих самих регістрах, що й синтетичний облік руху грошових коштів на поточних чи реєстраційних рахунках.

Аналітичний облік касових видатків ведеться за кожним поточним чи реєстраційним рахунком за кодами економічної класифікації видатків, регістрами якого є картка аналітичного обліку касових видатків, що складається за кожним кодом функціональної класифікації видатків загального та спеціального фонду [48, с. 20].

Картки відкривають щомісячно і заповнюють щоденно на підставі виписок із рахунків. Суми відшкодованих касових видатків записують на зворотному боці картки. Видатки зменшуються на суми, що надійшли на реєстраційні (поточні) рахунки на відновлення касових видатків, які були проведені в звітному році, але слід запам'ятати: якщо кошти були

перераховані із загального фонду бюджету в минулому році, вони зараховуються до доходу загального фонду відповідного бюджету.

Схему обліку касових видатків зображено на рис. 2.5.

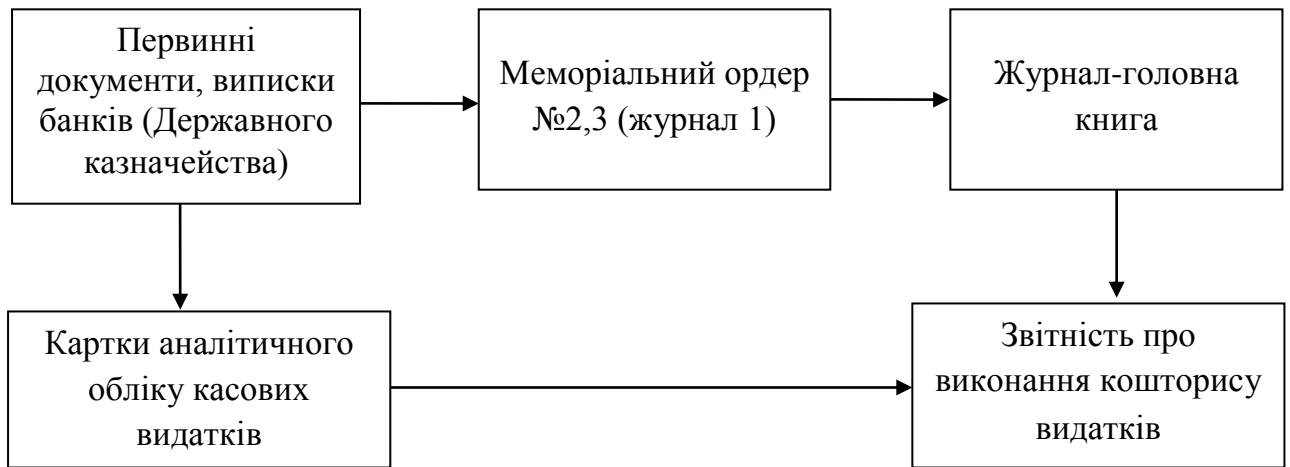


Рис. 2.5 Схеми обліку касових видатків бюджетних установ

Примітка. Розроблено на основі [48, с. 19]

Облік фактичних видатків ведуть на двох активних синтетичних рахунках класу 8 «Витрати» та їх субрахунках:

1. 80 «Видатки із загального фонду», до якого відкривають такі субрахунки:

– 801 «Видатки із державного бюджету на утримання установи та інші заходи» - на ньому обліковуються фактичні видатки за рахунок коштів державного бюджету на утримання установ та інші заходи.

– 802 «Видатки із місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи» - на ньому обліковуються фактичні видатки, проведені установами за рахунок коштів, одержаних із місцевого бюджету на виконання заходів, передбачених кошторисами даної установи.

2. 81 «Видатки спеціального фонду» поділяється на такі субрахунки:

– 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги» - обліковуються фактичні видатки спеціального фонду, здійснені за рахунок надходжень, отриманих установою відповідно до кошторису як плата за послуги.

– 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» - на ньому обліковуються фактичні видатки спеціального фонду за кошторисами установ у частині інших джерел власних надходжень.

– 813 «Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду» - тут обліковуються фактичні видатки в частині інших надходжень спеціального фонду.

По завершенні року видатки за рахунком 81 списують у дебет субрахунку 432.

Основними обліковими регістрами для обліку фактичних видатків є картки аналітичного обліку фактичних видатків. Картку відкривають щомісячно за кожним кодом програмної класифікації видатків за загальним і спеціальним фондом і ведеться згідно з кодами економічної класифікації видатків на підставі даних меморіальних ордерів. Фактичні видатки зменшуються на суми, що надійшли на реєстраційні (поточні) рахунки на відновлення касових видатків, якщо вони були віднесені на фактичні видатки звітного періоду [56].

Схему обліку фактичних видатків зображено на рис. 2.6.



Рис.2.6 Схema обліку фактичних видатків бюджетних установ

Примітка. Розроблено на основі [17, с. 123]

Бухгалтерські проведення з обліку видатків Яснозірської сільської ради наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Облік фактичних та касових видатків Яснозірської сільської ради

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Нараховано заробітну плату працівникам бюджетної установи	802	661	13389,85
2.	Виплачено зарплату на карткові рахунки	661	321	13389,85
3.	Здійснено нарахування на фонд оплати праці	802	651	30056,37
4.	Нараховано видатки на оплату послуг (крім комунальних)	802	364	26094,66
5.	Здійснено видатки на оплату послуг (крім комунальних)	364	321	26094,66
6.	Здійснено витрати на відрядження працівників бюджетної установи	802	362	477,97
7.	Нараховано видатки для оплати комунальних послуг (оплати електроенергії та природного газу)	802	675	12857,31
8.	Оплачено комунальні послуги	675	321	12857,31
9.	Здійснено видатки на придбання комп'ютера	812	364	17930,00
10.	Здійснено видатки на установлення огорожі на сільському кладовищі	811	364	25295,19
11.	Проведено капітальний ремонт будівлі сільського будинку культури	813	364	31100,96

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

Отже, видатки Яснозірської сільської ради покриваються за рахунок коштів загального та спеціального фондів та в межах виділених коштів за економічною класифікацією видатків.

Відповідно до методичних рекомендацій щодо перенесення залишків на рахунки обліку за Планом рахунків, що набув чинності з 01.01.2017 видатки переносяться:

– 801, 802 рахунок на 8011 (8021) «Витрати на оплату праці», 8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи», 8013 (8023) «Матеріальні витрати», 8511 «Втрати за необмінними операціями»;

– 811 рахунок на 111 (8121) «Втрати на оплату праці», », 8112 (8122) «Відрахування на соціальні заходи», 8113 (8123) «Матеріальні витрати», 8114 (8124) «Амортизація», 8115 (8125) «Інші витрати», 8211 (8221) «Собівартість проданих активів», 8212 (8222) «Витрати, пов'язані з реалізацією майна», 8411 (8421) «Інші витрати за обмінними операціями», 8511 «Витрати за необмінними операціями»;

– 812 рахунок на 8311 «Фінансові витрати розпорядників бюджетних коштів», 8411 «Інші витрати за обмінними операціями», 8511 «Витрати за необмінними операціями», 8524 «Інші витрати за необмінними операціями»;

– 813 рахунок на 8011 (8021) «Витрати на оплату праці», 8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи», 8013 (8023) «Матеріальні витрати», 8511 «Втрати за необмінними операціями».

2.3 Облік результатів виконання кошторису бюджетної установи

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

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

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

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

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

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

Для визначення фінансового результату виконання кошторису бюджетної установи призначений рахунок 43 «Результати виконання кошторисів». Його використовують для визначення результату установи від надання державних послуг, реалізації продукції, надання інших послуг відповідно до кошторису по загальному та спеціальному фонду за результатами року [77, с. 225].

Рахунок 43 має такі субрахунки:

- 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом»;
- 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

Ці субрахунки активно-пасивні. Залишок на цих субрахунках може бути дебетовим чи кредитовим, але завжди відображається в пасиві балансу. При цьому якщо залишок по рахунку знаходиться за дебетом, то це означає дефіцит бюджету, якщо по кредиту – профіцит.

Методика визначення фінансового результату наступна: доходи порівнюються з витратами на рахунках 431 та 432, а сума перевищення обліковується як залишок на рахунку 431 чи 432.

При наявності фінансового результату можна не тільки легко зробити аналіз ефективності господарювання бюджетної організації з надання державних та платних послуг, а й дати експертну оцінку роботі розпорядника бюджетних коштів.

Механізм визначення фінансового результату раціонально можна розділити на 2 етапи:

- визначення переліку статей, що підпадають під закриття після закінчення року заключними оборотами;

– визначення фінансового результату в річному балансі, звірка та аналіз цього показника з даними інших форм звітності.

Аналітичний облік за субрахунками 431 та 432 ведеться окремо за кожним фондом на багатографних картках (ф. № 292).

Синтетичний облік з виведення фінансового результату виконання кошторису за загальним та спеціальним фондом відображається окремо за загальним та спеціальним фондом в Меморіальному ордері № 14.

Бухгалтерські проведення при обліку результатів виконання кошторисів наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Облік результатів виконання кошторисів Яснозірської сільської ради

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Облік результатів виконання кошторисів за загальним фондом				
1.	Списано заключними оборотами використані за місяць асигнування	702	431	232641,16
2.	Списано фактичні видатки проведені у поточному місяці	431	802	82876,16
Облік результатів виконання кошторисів за спеціальним фондом				
1.	Списано доходи по коштах, отриманих як плата за послуги	711	432	2000,00
2.	Списано доходи по інших джерелах власних коштів (гуманітарна допомога, гранти, дари)	712	432	1000,00
3.	Списано видатки, понесені для надання платних послуг	432	811	25295,19
4.	Списано видатки за іншими джерелами власних надходжень	432	812	17930,00
5.	Списано видатки за іншими надходженнями спеціального фонду	432	813	31100,96
6.	Списано дооцінку необоротних активів придбаних за кошти загального фонду	441	431	5673,25
7.	Списано уцінку необоротних активів придбаних за кошти спеціального фонду	432	441	13676,79
8.	Списано суму дебіторської заборгованості, по якій минув термін позовної давності, що виникла по спеціальному фонду	432	364	1365,00

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

Відповідно до методичних рекомендацій щодо перенесення залишків на рахунки обліку за Планом рахунків, що набув чинності з 01.01.2017 результати виконання кошторису переносяться з субрахунків 431, 432 на рахунок 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису».

Фінансова звітність бюджетних установ - це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів установ за звітний період, яка складається для користувачів з метою прийняття відповідних рішень [78, с. 34].

Метою складання звітності є подання користувачам повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан, результати господарської діяльності та виконання кошторису доходів та видатків.

Користувачі звітності поділяються на внутрішніх (управлінський персонал, працівники установи) та зовнішніх (органи державного контролю, вище поставлені організації, громадськість).

Невід'ємним елементом всієї системи бухгалтерського обліку є методологія та організація звітності, яка виступає завершальним етапом облікового процесу, що обумовлює єдність показників, які в ній відображаються, з первинним та обліковими регістрами. Фінансова звітність бюджетних установ відповідає принципам, що зазначені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

Питання щодо методології фінансової звітності бюджетних установ регулюється Міністерством фінансів та Державною казначейською службою України, які затверджують нормативні акти щодо їх складання, встановлюють форми фінансової звітності для бюджетних установ.

Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44 визначає склад і правила складання місячної, квартальної та річної фінансової звітності, вимоги до розкриття її елементів (рис 2.7).

Джерелами даних для формування фінансової звітності є дані синтетичного та аналітичного обліку, які містять інформацію про майновий та фінансовий стан бюджетної установи.

Джерелами формування бюджетної звітності є дані про кошторисні призначення, отримані доходи, понесенні видатки бюджетної установи, її дебіторську та кредиторську заборгованість.



Рис. 2.7 Вимоги до розкриття елементів фінансової звітності

Примітка. Розроблено на основі [44]

Звітним періодом для складання звітності є бюджетний період, який становить календарний рік, що починається 1 січня і закінчується 31 грудня одного року.

Види звітності:

1. За складом: місячна, квартальна, річна.
2. За обсягом: індивідуальна, зведена.
3. За видами користувачів: фінансова, податкова, статистична.

Термін подання фінансової звітності бюджетних установ встановлені Постановою Про затвердження Порядку подання фінансової звітності № 419:

- місячна звітність - не пізніше 5 числа наступного за звітним місяця;
- квартальна - не пізніше 15 числа наступного за звітним кварталом місяця;
- річна - не пізніше 22 січня наступного за звітним року.

На сьогодні всі бюджетні установи та одержувачі бюджетних коштів перебувають на касовому обслуговуванні в органах Державної казначейської служби України. Тому саме органи Держказначейства встановлюють розпорядникам і одержувачам бюджетних коштів державного та місцевого бюджетів терміни подання фінансової звітності за місцем їх обслуговування в межах термінів встановлених постановою КМУ № 419.

Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів подають:

1. Місячну фінансову звітність - до органів ДКСУ;
2. Квартальну та річну фінансову звітність до: органів ДКСУ та розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
3. Копії зведеної річної фінансової звітності, попередньо перевіреної Державним казначейством України, подаються до Міністерства фінансів України.
4. Копії зведеної річної фінансової звітності, попередньо завізованої в органах Державної казначейської служби України, подаються до відповідних фінансових органів. Форма № 5 «Звіт про рух необоротних

активів» подається додатково органу державної статистики за місцем реєстрації розпорядників бюджетних коштів.

5. Форми фінансової звітності подаються також на електронних носіях згідно з вимогами автоматизованої системи ДКСУ.

У разі несвоєчасного подання фінансової звітності Мінфіну, Держказначейству та їх територіальним органам надається право припинити перерахування коштів або оплату рахунків з їх реєстраційних рахунків.

Склад звітності розпорядників бюджетних коштів відображено на рисунку 2.8.



Рис. 2.9 Склад звітності розпорядників бюджетних коштів

Примітка. Розроблено на основі [78, с. 43]

Відповідно до Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів місячна звітність Яснозірської сільської ради включає такі форми :

- № 2м Звіт про виконання кошторису доходів і видатків установи (загальний фонд) (Додаток 7);
- № 4-1м Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги;
- № 4-2м Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень;
- № 4-3м Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (Додаток 8);
- № 7м Звіт про заборгованість за бюджетними коштами.

Усі форми місячної звітності складаються бюджетною установою наростаючим підсумком з початку року в розрізі кодів функціональної та економічної класифікації видатків.

Квартальна звітність Яснозірської сільської ради дещо ширша порівняно з місячною і включає додатково ще такі форми:

- № 1 Баланс;
- № 4-1-зведена Зведений звіт про надходження і використання спеціальних коштів;
- № 4-4-зведена Зведений звіт про рух інших власних надходжень;
- пояснювальна записка до звіту.

Квартальний баланс складається на підставі звірених даних про залишки на рахунках аналітичного і синтетичного обліку на кінець кварталу. При цьому слід враховувати, що доходи і видатки у квартальних балансах показуються наростаючими підсумками з початку року, а всі інші статті — станом на кінець звітного періоду.

Звіти за ф. № 4-2-зведена та № 4-4-зведена складаються окремо з кожного виду спеціальних коштів або інших власних надходжень, але в

цілому за всіма функціями. Вони подаються лише установі вищого рівня і не подаються органам Державного казначейства України.

У пояснювальній записці до квартального звіту необхідно відобразити таку інформацію:

- основні чинники, що мали вплив на виконання кошторису доходів і видатків;
- наявність змін у фінансовому становищі установи за звітний період;
- заборгованість за виплатами громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- суми коштів спеціального фонду, використані для погашення заборгованості за соціальними виплатами загального фонду;
- одержана гуманітарна допомога;
- суми сплачених до бюджету штрафів, їх підстави та винні особи;
- суми субвенцій, отримані з інших бюджетів, та ін.

Річний звіт, крім тих форм, що подає Яснозірська сільська рада у складі квартальної звітності, додатково містить форми:

- № 5 Звіт про рух необоротних активів;
- № 9 Звіт про результати фінансової діяльності;
- № 15 Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей в бюджетних установах.

У звіті за ф. № 5 відображається вартість необоротних активів установи на початок і кінець звітного року та їх рух протягом року. Складають цей звіт на підставі даних окремих субрахунків до синтетичних рахунків 10, 11 і 12.

У звіті за ф. № 9 відображають доходи і видатки, а також операції, внаслідок яких ці доходи (видатки) збільшуються або зменшуються. Звіт складається з двох частин: загальний фонд і спеціальний фонд.

До поданих форм звітності подається супровідний лист щодо подання фінансової звітності (Додаток 9).

Фінансовий результат із загального фонду визначають за таким алгоритмом: до одержаних бюджетних асигнувань додають вартість оприбуткованих надлишків матеріалів, суму дооцінки матеріалів, суми централізованого забезпечення та інших доходів, суми списаної кредиторської заборгованості; віднімають видатки загального фонду, суми списаних недостач, списаної дебіторської заборгованості; додають або віднімають результати переоцінок. Аналогічним порядком визначають також фінансовий результат за спеціальним фондом.

У звіті за ф. № 15 відображають виявлені протягом звітного року суми недостач, втрат і крадіжок грошей та матеріальних цінностей після заходів, вжитих для усунення їх наслідків: віднесено на винних осіб за рішенням суду, стягнуто з винних осіб, списано за рахунок установи, знаходиться у слідчих органах.

Інструкції про порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності бюджетних установ переглядаються щорічно і затверджуються відповідно до потреб обліку і контролю за виконанням Закону України про Державний бюджет на відповідний рік.

Незалежно від виду фінансування, кожна установа та організація є платниками окремих податків і зборів, а тому вони повинні складати і подавати відповідним органам податкову звітність. Основним документом, що регулює відносини у сфері оподаткування є Податковий кодекс України.

Форми податкової звітності містять такі обов'язкові реквізити:

- тип документа - звітний, уточнюючий, звітний новий;
- звітний (податковий) період;
- повне найменування платника податків;
- код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта;
- місцезнаходження платника податків;

- найменування органу доходів і зборів, до якого подається звітність;
- дата подання звіту (або дата заповнення - залежно від форми);
- підписи платника податку - посадових осіб платника податку, визначених ПКУ, засвідчені печаткою платника податку [78, с. 243].

Перелік форм податкової звітності бюджетних установ та терміни її подання наведені на рисунку 2.9.

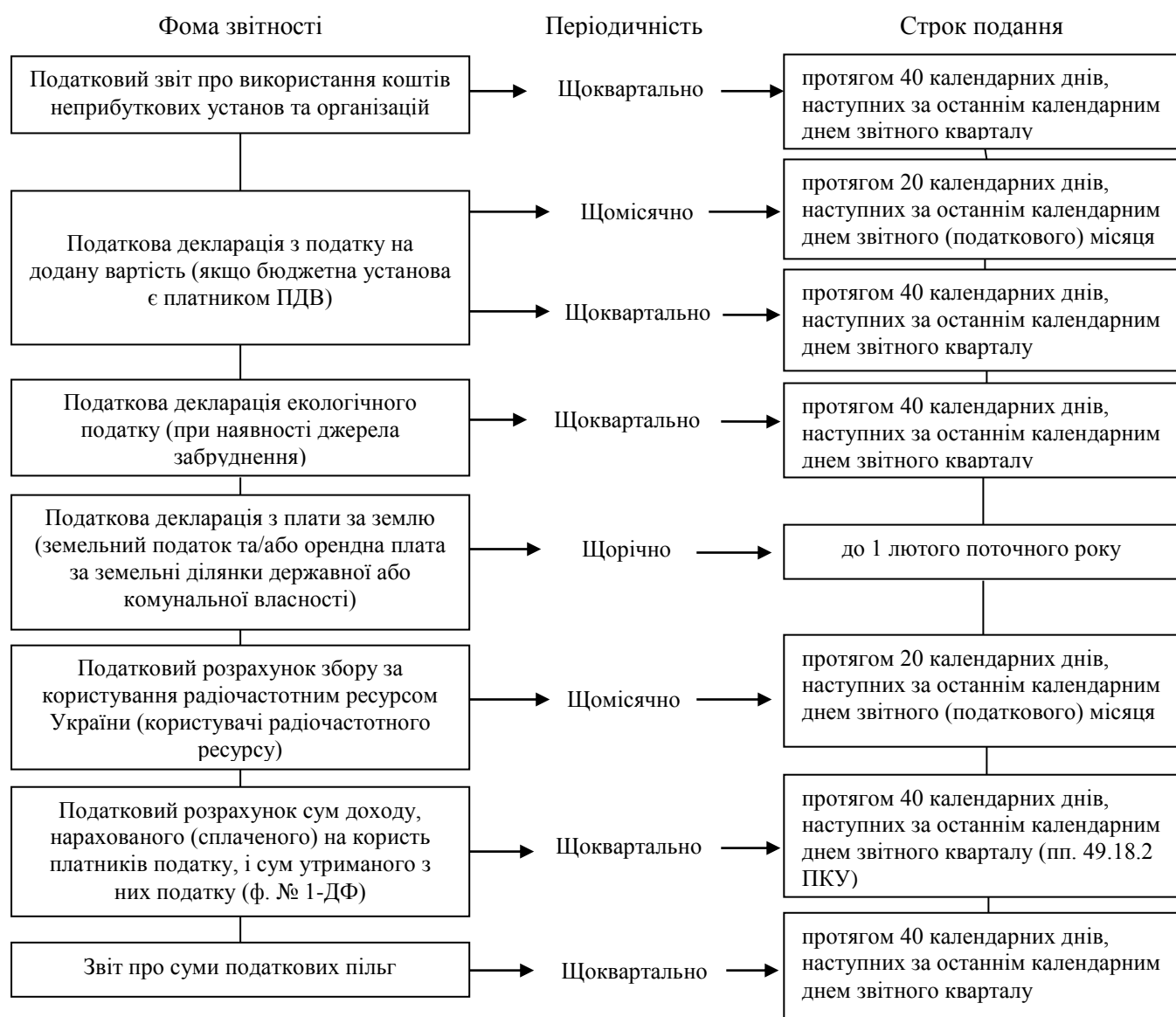


Рис. 2.9 Форми податкової звітності

Примітка. Розроблено на основі [78, с. 229]

Джерелами даних для складання податкової звітності є дані бухгалтерського обліку, форм фінансової та бюджетної звітності та форм щодо розкриття елементів фінансової звітності.

Висновки до розділу II

Доходи загального фонду бюджету Яснозірської сільської ради складають левову частку усіх бюджетних надходжень. Облік доходів в даній установі ведеться згідно з чинним законодавством, відповідно до усіх вимог.

Доходи спеціального фонду складаються з плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю та плати за оренду майна. Ці доходи є не незначними та не можуть повністю покрити необхідні видатки сільської ради.

Видатки Яснозірської сільської ради є економічно-обґрунтованими та затверджені в кошторисі. Також сільською радою затверджено перелік захищених статей видатків (згідно з Бюджетним кодексом), кошти на які будуть обов'язково виділені. Усі витрачання коштів Яснозірська сільська рада здійснює відповідно до кодів економічної класифікації видатків та виключно на цілі і в межах передбачених в кошторисі.

По закінченню звітного періоду бухгалтерська служба сільської ради готується до закриття періоду, визначення фінансових результатів діяльності та подання звітності. Відповідно до періоду подання звітності буває місячна, квартальна, річна. Відповідно до періоду звітування сільська рада подає у вищестоящі органи бюджетну та фінансову звітність, сформовану відповідно до принципів і вимог законодавства.

Крім, подання фінансової та бюджетної звітності по закінченню звітного періоду Яснозірська сільська рада подає до контролюючих органів форми податкової звітності, форми якої затверджені наказами ДФС України.

РОЗДІЛ III

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

3.1 Організаційно-інформаційна модель аналізу виконання кошторису бюджетної установи

За часи панування планової економіки та державної власності на засоби виробництва аналізу фінансової звітності не надавали особливої уваги, це був загальний аналіз господарської діяльності.

За сучасних умов роль аналізу зазнала змін в зв'язку з тим, що:

- головним методом оцінки суб'єкта господарювання став аналіз фінансової звітності, за допомогою якого приймаються результативні управлінські рішення;

- аналіз є одним з інструментів дослідження ринку і конкурентоздатності.

- аналіз позиціонує себе як один із видів послуг аудиторських послуг.

В свою чергу, це викликало необхідність здійснювати фінансовий аналіз за методичними прийомами, властивими ринковій економіці.

Аналіз є однією з найважливіших функцій управління поряд з планування, організацією, обліком та контролем.

В умовах жорсткої економії бюджетних коштів, необхідності постійного пошуку резервів підвищення ефективності їх використання актуальною виступає проблема наукових досліджень методики економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ та розробка способів впровадження такої методики в практичну діяльність. Створення ефективної обліково-аналітичної системи бюджетних установ є одним з ключових завдань відповідно до затверджених нормативно-правових документів на рівні центральної виконавчої влади, таких як Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, Стратегія розвитку системи управління державними фінансами.

Для аналізу діяльності установи державного сектору економіки слід використовувати спеціальну методику, що заснована на класичному аналізі фінансово-господарської діяльності з використанням методів та прийомів, що враховують особливості бюджетних організацій [80].

Основними завданнями, для вирішення яких проводиться фінансовий аналіз бюджетних установ, є: максимізація доходів; активізація структури капіталу та забезпечення його фінансової діяльності; побудова ефективного механізму управління бюджетної організації; використання бюджетною установою ринкових механізмів залучення фінансових коштів.

Метою аналізу є виявлення й вивчення причин і факторів, які вплинули на відхилення показників від даних кошторису та виявлення слабких місць у роботі для запобігання їх у подальшому.

Предметом фінансового аналізу установи державного сектору економіки є фінансові ресурси, їх формування та використання. При формуванні системи показників варто враховувати особливості звітності бюджетних установ.

Аналіз виконання кошторису є важливою складовою комплексного економічного аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетної установи. На сьогоднішній день не створена уніфікована модель, по якій можна проводити аналіз виконання кошторису. Це ще раз підтверджує гіпотезу про недостатність застосування аналітичних прийомів в обліковій та контрольній роботі [81, с. 174].

Для ефективного результату проведення аналізу слід достеменно визначити блок проведення аналізу, для цього використовують організаційно-інформаційну модель аналізу виконання кошторису (Рис. 3.1).

Можна виділити наступні напрями аналізу виконання кошторису:

1. Структурно-динамічний аналіз доходів та видатків бюджетних коштів.
2. Аналіз виконання плану асигнувань загального фонду бюджету.

3. Аналіз виконання плану надходжень та видатків спеціального фонду бюджету.
4. Аналіз руху коштів загального та спеціального фонду бюджету.
5. Факторний аналіз доходів та видатків загального та спеціального фонду.
6. Параметричний аналіз кошторису.



Рис. 3.1 Організаційно-інформаційна модель аналізу виконання кошторису

Примітка. Розроблено самостійно

Здійснення аналізу за відповідними напрямками забезпечується використанням наступних методів економічного аналізу:

1. Горизонтальний аналіз – порівняння даних звітної періоду з даними попереднього. Такий аналіз є основою організації моніторингу поточної фінансової діяльності. В процесі даного аналізу виявляють відхилення звітних показників від нормативних, вивчаються наслідки таких відхилень та висуваються рекомендації для подальшого корегування та усунення причин

відхилень. За допомогою горизонтального аналізу можна визначити роль бюджетного фінансування за загальним та спеціальним фондами.

2. Вертикальний (структурний) аналіз – для визначення структури показників з оцінюванням впливу різних факторів на кінцевий результат, Такий вид аналізу визначає найвагоміші складові і баланси, також його використовують в аналізі складових доходів та витрат.

3. Трендовий аналіз – базується на порівнянні кожної позиції звітності за декілька звітних періодів з метою визначення тенденції динаміки показників та їх прогнозування. На основі екстраполяції можливо не тільки визначити перспективне значення основних показників, а також спрогнозувати перспективний аналіз фінансового стану бюджетної установи.

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

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

Даний вид аналізу має два різновиди в залежності від математичного інструментарію – детермінований факторний аналіз та стохастичний аналіз, що базується на ймовірнісних показниках. Більшу практичну застосовність має детермінований факторний аналіз.

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

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

При формуванні системи показників необхідно врахувати особливості звітності бюджетної установи. Особливу увагу при цьому слід приділити

формуванню доходів бюджетної установи за загальним та спеціальним фондом. Значення аналізу надходжень та використання коштів за загальним та спеціальним фондами полягає в тому, що за його допомогою здійснюється контроль за правильністю їхнього утворення, а також ведеться пошук резервів по зміцненню матеріально-технічної бази і додаткових фінансових ресурсів [7, с. 124].

Завдання аналізу виконання кошторису:

- оцінка виконання кошторисних призначень;
- оцінка виконання плану за даними надходжень по загальному та спеціальному фонду;
- розрахунок впливу факторів на відхилення по основних результативних показниках;
- розробка заходів щодо усунення недоліків, що були виявлені у процесі дослідження;
- розробка заходів щодо відшукування джерел утворення та ефективного використання коштів загального та спеціального фонду;
- контроль правильності утворення дохідної та видаткової частини кошторису, перевірка своєчасності і повноти нарахування і перерахування податків до державного бюджету.

Даними для проведення аналізу кошторису є планові фінансові документи установи, до яких входять кошторис, план асигнувань загального фонду, план використання бюджетних коштів, зведення показників спеціального фонду кошторису, фінансова, бюджетна, податкова та статистична звітність.

Вивчення виконання кошторису за спеціальним фондом починається з аналізу джерел їх утворення. В процесі аналізу встановлюється склад коштів і виконання плану по надходженнях поточного періоду в цілому і по кожному їхньому виду. Аналіз утворення засобів за спеціальним фондом кожного виду має особливості, обумовлені характером даних коштів, виробничих показників для визначення розміру надходжень. При цьому

враховується, що дохідна частина кошторису і звіту містить зведення про надходження і джерела коштів [27, с. 96].

Також потрібно приділити особливу увагу аналізу співвідношення касових і фактичних видатків. Показники касових та фактичних видатків розраховуються за формулами, що встановлюють співвідношення між ними, і дають змогу виявити причини перевищення касових видатків над фактичними або фактичних видатків над касовими:

$$Кв = Зп + П - Зк,$$

де $Зп$ – залишки коштів установи на початок року; $П$ – сума коштів, перерахованих за рік; $Зк$ – залишки грошових засобів установи на кінець року.

$$Фв = Кв - (КЗп - КЗк) + (Мп - Мк) + (ДЗп - ДЗк) + (ПОп - ПОк),$$

де $КЗп$, $КЗк$ – заборгованість кредиторська на початок і кінець року; $Мп$, $Мк$ – залишки на рахунках матеріалів на початок і кінець року; $ДЗп$, $ДЗк$ – заборгованість дебіторська на початок і кінець року; $ПОп$, $ПОк$ – залишки на рахунках підзвітних осіб на початок і кінець року.

Основою економічного й фінансового аналізу є виявлення, оцінювання та прогнозування впливу факторів на зміну результативних показників. Фактор – це те, що спричиняє якесь явище чи процес, визначає його характер або одну з основних рис. Усі фактори, що впливають на систему й визначають її поведінку, взаємозв'язані та взаємозумовлені.

Фінансовий аналіз здійснюється за допомогою таких моделей:

- дескриптивні моделі – засновані на використанні інформації з бухгалтерської звітності;
- предикативні моделі – моделі передбачуваного, прогностичного характеру;
- нормативні моделі – це моделі, які надають можливість порівняння фактичних результатів діяльності підприємства з нормативними.

Таким чином, для проведення загальної оцінки виконання кошторису слід виконати наступні дії (рис. 3.2).



Рис. 3.2 Загальна оцінка виконання кошторису бюджетної установи

Примітка. Розроблено самостійно

Серед багатьох форм зв'язку важливу роль відіграє причина, сутність якої полягає в породженні одного явища іншим. Такі явища називають детермінованими або причинно-наслідковими. Ознаки, що характеризують причину, називають факторами; якщо ж вони характеризують наслідки, то їх називають результатами. Сукупність пов'язаних факторів та результативних ознак – це факторна система. Факторний аналіз – це методика комплексного й системного вивчення та вимірювання впливу факторів на величину результативних показників [30, с. 243].

Залежно від класифікаційної ознаки виокремлюють такі типи факторного аналізу:

- детермінований і стохастичний аналіз – залежно від досліджуваного виду зв'язку між фактором і результативним показником;
- аналіз: від загального до окремого; від окремого до узагальнюючих;
- одоступеневий та багатоступеневий – залежно від кількості досліджувальних рівнів підпорядкованості факторів;
- статистичний і динамічний аналіз – дані аналізуються станом на певну дату, період або в динаміці даних;

- ретроспективний і перспективний – відповідно до вивчення впливу факторів у минулому або прогнозування їх впливу.

Таким чином, аналіз фінансової звітності підприємства, як частина економічного аналізу, є системою певних знань, пов'язану з дослідженням фінансового стану підприємства і фінансових результатів, що складаються під впливом об'єктивних і суб'єктивних чинників на основі даних бухгалтерської (фінансової) звітності.

3.2 Аналіз виконання кошторису доходів і видатків Яснозірської сільської ради

Для проведення аналізу кошторису доходів і видатків Яснозірської сільської ради слід зібрати систему показників по яких буде проводитись аналіз, джерелами інформації є кошторис, звіт про результати виконання кошторису за загальним та спеціальним фондом.

Для оцінки діяльності Яснозірської сільської ради за звітний період часу можна застосувати підсумковий (заключний) аналіз, тобто діяльність вивчається комплексно й всебічно за звітними даними за відповідний період.

Для оцінки динаміки показників доходів та видатків Яснозірської сільської ради проаналізуємо таблицю 3.1.

За результатами аналізу динаміки показників видатків Яснозірської сільської ради можна прослідкувати такі тенденції:

- протягом 2015-2016 рр. відбулось несуттєве збільшення дохідної частини бюджету Яснозірської сільської ради, що спричинило до збільшення видатків. При цьому варто зазначити, що обсяг видатків на оплату праці в 2016 році збільшився на 3201,80 грн (2,45%), це спричинило збільшення видатків на розмір нарахувань на заробітну плату. Така зміна видатків на фонд зарплати свідчить перш за все про збільшення мінімального рівня заробітної плати.

Таблиця 3.1

Динаміка показників Яснозірської сільської ради
за 2015-2016 роки (грн.)

№ п/п	Показники	КЕКВ	2015	2016	Відхилення	
					Абсол.	Віднос.
I	Доходи		455167,03	468730,21	13563,18	2,98
II	Поточні видатки	2000	455154,23	468712,83	13558,6	2,98
1	Оплата праці	2110	130692,05	133893,85	3201,8	2,45
2	Нарахування на зарплату	2120	28875,57	30056,37	1180,8	4,09
3	Придбання предметів, матеріалів	2210	129017,62	131922,67	2905,05	2,25
4	Оплата послуг (крім комунальних)	2240	21019,25	26094,66	5075,41	24,15
5	Видатки на відрядження	2250	1264,28	477,97	-786,31	-62,19
6	Оплата комунальних послуг	2270	16072,17	12857,31	-3214,86	-20,00
	- оплата електроенергії	2273	6548,49	6148,75	-399,74	-6,10
	- оплата природного газу	2274	9523,68	6708,56	-2815,12	-29,56
7	Інші виплати населенню	2730	13877,57	17000,00	3122,43	22,50
III	Капітальні видатки	3000	98460,00	230705,00	132245,00	134,31

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

За результатами аналізу динаміки показників видатків Яснозірської сільської ради можна прослідкувати такі тенденції:

- протягом 2015-2016 рр. відбулось несуттєве збільшення дохідної частини бюджету Яснозірської сільської ради, що спричинило до збільшення видатків. При цьому варто зазначити, що обсяг видатків на оплату праці в 2016 році збільшився на 3201,80 грн. (2,45%), це спричинило збільшення

видатків на розмір нарахувань на заробітну плату. Така зміна видатків на фонд зарплати свідчить перш за все про збільшення мінімального рівня заробітної плати.

- витрати, що пов'язані з придбанням обладнання та матеріалів також зросли на 2905,05 грн. (2,25%) порівняно з даними попереднього періоду. Це могло бути спричинене з оновленням матеріально-технічної бази.

- збільшення видатків на оплату послуг в розмірі 5075,41 грн. (24,15%). Причиною для збільшення видатків стало збільшення видів надання послуг (створення кабінету електронного читального залу та підключення його до мережі Інтернет).

- зменшення витрат на відрядження працівників Яснозірської сільської ради на 786,31 грн. (62,19%). Таке відхилення по сумі витрат на відрядження відбулось за рахунок економії бюджетних коштів;

- зменшення витрат по оплаті комунальних послуг в сумі 3214,86 грн. (20,0%), це пов'язано з переобладнанням приміщення на газове обслуговування, як наслідок, відбулась економія коштів.

Виходячи з результатів аналізу можна зосередити увагу щодо цільового використання коштів, а саме:

- на обсяг оплати послуг(крім комунальних) – варто передивитись статті витрат;

- на обсяг видатків з придбання обладнання та матеріалів (варто приділити увагу на правильність укладання угод та виправданість та відповідність цін з даними пропозиції на ринку, вказаних в договорі на придбання інвентарю.

Детально дослідивши структуру видатків Яснозірської сільської ради можна помітити, що однією з найбільших статей видатків бюджетної установи, є видатки на оплату праці, тому варто провести більш детальний аналіз цього виду видатків для подальшої можливості економії бюджетних коштів.

Результати аналізу було викладено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Видатки на оплату праці Яснозірської сільської ради за 2015-2016 роки

№ З/ п	Назва установи	2015	Питома вага, %	2016	Питома вага, %	Відхилення	
						грн.	%
1	Фаціївський сільський клуб	18302,54	13,69	19354,56	14,46	1052,02	0,77
2	Яснозірськи й сільський клуб	26134,25	19,55	24692,23	18,44	-1442,02	-1,11
3	Яснозірська бібліотека	17397,45	13,01	19648,98	14,68	2251,53	1,66
4	Яснозірська сільська рада	71857,81	53,75	70198,08	52,43	-1659,73	-1,32
Разом за кодом 2110		133692,05	100,00	133893,85	100,00	201,8	-

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

За даними таблиці видно, що обсяг видатків на оплату праці найбільшим в Яснозірській сільській раді (53,75%), оскільки там зосереджено найбільше працівників. Однак, за період 2016 року видатки на оплату праці Яснозірської сільської ради зменшились на 1659,73 грн (1,32%), що становить 52,43% від загальної суми витрат. Така тенденція змін може бути викликана плінністю кадрів та переведення працівника на менший відсоток ставки. Така ж ситуація виникла і з видатками на оплату праці Яснозірського сільського клубу (зменшення суми витрат на 1442,02 грн порівняно з 2015 роком).

Позитивною рисою у даному аналізі видатків є збільшення їх суми у Фаціївському сільському клубі на 1052,02 грн (0,77%) та Яснозірській сільській бібліотеці на 2251,53 грн (1,66%). Посприяло таким змінам підвищення мінімальної заробітної плати. В загальному зменшення витрат є позитивною рисою, однак коли економія коштів стосується фонду оплати заробітної плати, то це негативно відображається на роботі самих

працівників, є відсутньою мотивація, в результаті якої робота може виконуватись не відповідним чином.

Провівши дослідження, було виявлено таку мотивацію працівників Яснозірської сільської ради, насамперед це грошові виплати (премії, доплати і надбавки) та моральні заохочування (нагороди, відзнаки, грамоти та путівки до санаторію). Дані види мотивації застосовуються до працівників Яснозірської сільської ради щорічно за результатами бюджетного року.

Крім структурного та динамічного аналізу слід проводити параметричний аналіз, що в подальшому дасть можливість обґрунтовано планувати статті кошторису.

Для цього потрібно виконати послідовність дій:

- визначити співвідношення показників діяльності, які мають вплив на структуру та виконання кошторису;
- дослідити значення таких співвідношень, що характерні для періодів ефективного виконання кошторису;
- розрахувати статті кошторису із застосування цих співвідношень, плануючи певний рівень показників.

Показниками, якими оперують при проведенні аналізу виконання кошторису, можуть бути:

1. Касові та фактичні видатки.
2. Доходи загального та спеціального фондів.
3. Сума власного капіталу.
4. Середньоспискова чисельність працівників.

В параметричному аналізі обчислюють такі коефіцієнти, як коефіцієнт співвідношення касових видатків і фактичних (за фінансуванням певними фондами), коефіцієнт (обсяг) фактичних видатків загального фонду на 1 працюючого, відношення планових надходжень коштів за звітний період за певними фондами, відношення видатків до доходів за певними фондами.

В таблиці 3.3 представлено розрахунок вказаних показників для Яснозірської сільської ради за 2015-2016 роки та їх динаміка.

Таблиця 3.3

Параметричний аналіз видатків Яснозірської сільської ради за 2015-2016 роки за загальним фондом

Коефіцієнт	2015 рік	2016 рік	Абсолютне відхилення
Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних видатків	1,069	1,07	0,001
Коефіцієнт (обсяг) фактичних видатків загального фонду на 1 працюючого	28358,82	29183,09	824,27
Відношення планових надходжень коштів за звітний період	1,654	1,665	0,012
Коефіцієнт відношення видатків до доходів	0,935	0,934	-0,001

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

Коеф. співв. к. і ф. видатків =КВ/ФК

Коеф. факт. вид. заг. фонду на 1 працюючого=ФВ/КП

Відн. план. надх. коштів за зв. пер.=Пз/Фз

Коеф. відн. вид. до дох.=В/Д,

де, КВ – касові видатки, ФК – фактичні видатки, КП – кількість працівників, Пз – планові надходження за загальним фондом, Фз – фактичні надходження за загальним фондом, В – видатки, Д – доходи.

За результатами параметричного аналізу можна побачити, що касові видатки не перевищують отримані фінансування і фактичні видатки проведені в межах сум, затверджених в кошторисі не проводились понад затверджену суму видатки за одними кодами за рахунок невикористаних асигнувань і зменшення видатків за іншими кодами.

Для визначення впливу окремого фактора на узагальнюючий показник потрібно застосувати метод ланцюгових підстановок. В основі цього методу є послідовна заміна базової величини одних і тих самих факторів фактичною з подальшим відніманням від результату кожної наступної підстановки попереднього результату. Аналіз впливу зміни касових і фактичних видатків

на коефіцієнт співвідношення касових і фактичних видатків наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Вплив зміни видатків на коефіцієнт співвідношення касових та фактичних видатків

№ підстановки	Фактори		Коефіцієнт співвідношення касових та фактичних видатків	Вплив зміни видатків
	касові видатки, грн.	фактичні видатки, грн.		
0	455151,23	425382,27	1,070	
1	468712,83	425382,27	1,102	0,032
2	468712,83	437746,39	1,071	-0,031
Разом	1392576,89	1288510,93	1,081	0,001

Примітка. Узагальнено самостійно на основі даних Яснозірської сільської ради

Збільшення касових видатків у звітному періоді на 2,98% призвело до збільшення коефіцієнта співвідношення касових і фактичних видатків на 0,032, збільшення фактичних видатків на 2,91 % зменшує цей коефіцієнт на 0,031, що в сумі по роках зумовило збільшення коефіцієнта співвідношення касових і фактичних видатків на 0,001.

Аналіз співвідношення касових та фактичних видатків.

$K_v = 468730,21 - 17,38 = 468712,83$ грн.

$F_v = 468712,83 - (36237,35 - 14836,76) + (6756,21 - 11632,54) + (676,72 - 3169,22) + (235,54 - 2432,56) = 437746,39$ грн.

За досліджуваний період відбулось перевищення касових видатків на фактичними, це відбулось за рахунок витрат на предмети, матеріали, обладнання та інвентар (2210).

3.3 Шляхи удосконалення обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів бюджетної установи

Для повного відображення стану системи бухгалтерського обліку виконання кошторису доходів і видатків в установі державного сектору

економіки передбачене суцільне безперервне відображення господарської діяльності бюджетних установ у первинному та поточному обліку.

Завершальним етапом бухгалтерського обліку є зведення показників та складання бухгалтерської звітності, що має високу відповідальність, оскільки потребує відповідного рівня організації зазначеного технологічного етапу - облікового процесу. Тому необхідно приділити значну увагу розвитку та вдосконаленню як звітності так і облікового процесу бюджетних установ в цілому.

Бухгалтерська звітність складається та здійснюється на підставі інструктивних матеріалів, які входять до нормативного поля підсумкового етапу бухгалтерського обліку. Кожна бюджетна установа чи організація має повністю володіти усіма законодавчими актами, нормативно-правовими актами та бути забезпечена усіма інструкціями, що стосуються провадження її господарської діяльності. Якщо виникають зміни в існуючих інструкціях чи бути набули чинності нові, то головних бухгалтер чи особа, що виконує його обов'язки зобов'язаний після їх надходження до бухгалтерської служби з ними ознайомитись та передати їх для реєстрації відповідальній особі, яка фіксує в журналі факт її надходження із зазначенням дати надходження, реєстраційного номера і дати затвердження інструкції, а також посаду, прізвище, ім'я, по батькові особи, за якою інструкцію закріплено. При передачі інструкції відповідальній особі в журналі робиться відмітка - підпис про отримання [15, с. 176].

Звіт про виконання кошторису доходів і витрат складається окремо за загальним та спеціальним фондами. Для виконання всіх принципів фінансової звітності головний бухгалтер при складанні звіту про виконання кошторису має керуватися інструкцією зі складання звітності, містять загальні рекомендації щодо заповнення звітних форм. Для забезпечення якісного та швидкого складання носіїв підсумкового етапу бухгалтерського обліку доцільно розробити робочі інструкції до кожної форми звітності, що складає конкретна установа чи організація. Дані інструкції мають містити

особливості облікового процесу даної установи, детальні методичні рекомендації по отриманню необхідних показників звітних форм.

Казначейське обслуговування державного та місцевих бюджетів, а також їх розпорядників передбачає здійснення органами Державної казначейської служби контролю за станом кредиторської заборгованості та зареєстрованими фінансовими зобов'язаннями розпорядників бюджетних коштів. Сьогоднішній стан звітності, що подається до органів Державної казначейської служби розпорядниками бюджетних коштів свідчить про недосконалість взаємозв'язку між механізмом обліку зобов'язань в органах ДКСУ та відображенням в бухгалтерському обліку бюджетних установ їх кредиторської заборгованості.

Удосконалення єдиної автоматизованої інформаційної системи дасть змогу більш реально оцінити здатність держави розподілити кошти між їх одержувачами та контролювати за цільовим використання цих коштів, проводити оптимізацію бюджетних потоків, зробити процес виконання бюджету достовірним і прозорим для зовнішніх користувачів. Створення єдиних телекомунікаційних мереж дасть можливість здійснювати комплексний моніторинг й економічну діагностику бюджетної системи держави, ефективно вирішувати завдання, що стоять перед Державною казначейською службою України [69, с. 478].

Поширення інформаційних процесів та технологій в обліку спричинює необхідність установ державного сектору економіки поступово переходити на ведення бухгалтерського обліку автоматизованим методом. Це скоротить час обробки даних, зменшить похибки людського фактора, зменшить залучення трудових ресурсів, що в свою чергу скоротить видатки на оплату заробітної плати. Для автоматизації бухгалтерського обліку існує багато програмних продуктів. Одною із найпопулярніших є програма «Парус», вона призначена ведення бухгалтерського обліку саме в бюджетних установах. Процес її установки потребує значних вкладень, але вонизчасом себе окуплять.

Доречною в даний час була б модернізація бухгалтерського обліку.

Питанням реформування бухгалтерської системи в сфері бюджетного обліку займається Уряд та Міністерство фінансів України. Наслідком їхньої роботи стали реформи, що знайшли відображення у Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі.

Основними напрямками цієї стратегії є:

1. Удосконалення системи бухгалтерського обліку:

- розподіл між суб'єктами бухгалтерського обліку повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат;

- розроблення та запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією;

2. Удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів шляхом:

- удосконалення методології складення форм звітності та їх удосконалення;

- розроблення та запровадження нових форм фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів;

- удосконалення методів складення та консолідації фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів з використанням сучасних інформаційних технологій;

3. Створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи, що передбачатиме:

- модернізацію фінансово-бухгалтерських служб;

- забезпечення казначейського обслуговування усіх суб'єктів державного сектору;

- адаптацію бюджетної системи, створеної на засадах програмно-цільового методу, до нових методологічних принципів системи бухгалтерського обліку;

- посилення контролю з боку органів Казначейства за дотриманням правил ведення бухгалтерського обліку і складення звітності;
- удосконалення системи підготовки та перепідготовки кадрів фінансово-бухгалтерських служб;
- уніфікацію програмного забезпечення, що використовується суб'єктами державного сектору, з метою забезпечення обміну інформацією між Мінфіном, органами Казначейства і суб'єктами державного сектору з використанням баз даних та інформаційних систем [63].

Перелічені напрями дозволять забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів, покращити стан організації обліку, підвищити ефективність діяльності установи.

Деякі із цих напрямків вже почали діяти, однак щоб побачити повністю модернізацію бухгалтерського обліку слід ввести в дію усі напрямки. Це дасть змогу проаналізувати чи ефективною є дана стратегія.

Мета модернізації обліку - вдосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів. Для цього Міністерство фінансів України та Міжнародна федерація бухгалтерів підписали Меморандум взаєморозуміння, відповідно до якого Мінфін України отримало дозвіл на переклад, публікацію та розповсюдження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору.

Модернізація системи бухгалтерського обліку сприятиме удосконаленню:

- управління державними фінансами;
- системи стратегічного бюджетного планування на середньостроковий та довгостроковий періоди;
- порядку складення і виконання бюджету на основі програмно-цільового методу в бюджетному процесі;
- системи контролю за процесом виконання бюджету;
- інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами.

Важливим аспектом удосконалення вітчизняного обліку є галузевий підхід у побудові бухгалтерського обліку та фінансової звітності, тобто створення методологічного і методичного забезпечення.

Для удосконалення обліково-аналітичного забезпечення Яснозірської сільської ради доцільно:

- виокремити спеціальний відділ, на який покладено обов'язки ведення аналітичної інформації та здійснення відповідного аналізу;
- повністю перейти на комп'ютеризовану систему обліку;
- періодично надавати можливість працівникам бухгалтерської служби відвідувати лекції та семінари для підвищення кваліфікації;
- для здійснення точного аналізу звітності сільської ради необхідно подавати достовірну інформацію. Інформація має відповідати усім принципам та вимогам відповідно до чинного законодавства.

Дані рекомендації прийнято до уваги та видатки для удосконалення обліково-аналітичного забезпечення Яснозірської сільської ради подано на затвердження в кошторисі на 2017 рік.

Висновки до розділу III

Для аналізу звітності бюджетних установ необхідно зібрати дані бухгалтерського обліку. Існує багато методів оцінки діяльності установи. Однак немає уніфікованої моделі аналізу, за якою можна зробити аналіз усіх ділянок обліку. Узагальнений аналіз звітності можна зробити за допомогою методів та прийомів економічного аналізу. Найпоширенішими методами такого аналізу є порівняння, параметричний аналіз, діагональний, горизонтальний, факторний аналіз.

За результатами аналізу звітності Яснозірської сільської ради можна зробити висновок, що видатки установи протягом звітного періоду були здійсненні в межах бюджетних повноважень. Левову частку усіх видатків сільської ради займають видатки на оплату праці на видатки на предмети, матеріали, обладнання та інвентар.

Досліджуючи динаміку видатків Яснозірської сільської ради за 2015-2016 року, можна зробити висновки, що видатки зросли. Насамперед це відбулося через збільшення поточних видатків. Прослідковується перевищення касових видатків на фактичними, це виникло через погашення заборгованості попередніх періодів за предмети , матеріали, обладнання та інвентар.

Яснозірська сільська рада має належне обліково-аналітичне забезпечення. Це пояснюється відповідною кваліфікацією працівників бухгалтерської служби. Усі аналітичні дані подаються та опрацьовуються вчасно відповідно вимогам чинного законодавства.

Єдиним «недоліком» ведення бухгалтерського обліку в Яснозірській сільській раді є обробка даних вручну. Для ефективнішої та злагодженої роботи установи, їх необхідно перейти на комп'ютеризовану форму обліку. Це зекономить багато часу працівникам, який можна приділити для комплексного аналізу фінансової звітності та на інші роботи.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Проведене у магістерській роботі дослідження обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів бюджетних установ дозволило сформулювати такі висновки і пропозиції.

Система обліково-аналітичного забезпечення є складовою загальної системи управління та підпорядкована вирішенню її завдань. Метою дослідження обліково-аналітичного забезпечення є його вдосконалення, розробка нових, більш ефективних інструментів підготовки та подання обліково-аналітичної інформації, яка б кількісно та якісно відповідала потребам управління.

Проблемність формування кошторису як базового документа для наступних контрольних дій полягає в розробці такої його методологічної і організаційної бази, яка б максимально наближувала прогнозовані показники до реальних потреб (в т.ч. з урахуванням існуючого дефіциту бюджетних коштів). Таким чином, удосконалення показників кошторису автоматично перетворює його з основного планового документа, як основи визначення обсягів асигнувань, у базу контролю за рівнем видатків.

Доходи Яснозірської сільської ради складаються з доходів по загальному та спеціальному фондах, асигнування відбувається з місцевого бюджету. Також дана бюджетна установа отримує доходи за джерелами власних надходжень, зазвичай, як плату за послуги з оренди приміщення.

Видатки Яснозірської сільської ради покриваються за рахунок коштів загального та спеціального фондів та в межах виділених коштів за економічною класифікацією видатків.

В кінці звітної періоду результати виконання кошторису відображаються у звітності. Аналіз фінансової звітності є системою певних знань, пов'язану з дослідженням фінансового стану установи і фінансових результатів, що складаються під впливом об'єктивних і суб'єктивних чинників на основі даних бухгалтерської (фінансової) звітності.

Стосовно удосконалення методики та організації обліку, аналізу, контролю за виконанням кошторисів Яснозірської сільської ради можна сформулювати такі висновки та пропозиції:

- бухгалтерський облік установи побудовано на основі методів та принципів, що відображені в ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». Усі документи оформляються відповідним чином із заповненням усіх необхідних реквізитів та прослідковується законність усіх господарських операцій. Бухгалтерська служба чітко виконує покладені на неї обов'язки та функції. Доходи бюджетної установи повністю покривають її видатки (дефіцит бюджетних коштів не спостерігається). Видатки здійснюються у відповідності з виділеними асигнуваннями та їх цільовим призначенням;

- протягом 2015-2016 рр. відбулось несуттєве збільшення дохідної частини бюджету Яснозірської сільської ради, що призвело до збільшення видатків. При цьому варто зазначити, що обсяг видатків на оплату праці в 2016 році збільшився на 3201,80 грн (2,45%), це спричинило збільшення видатків на розмір нарахувань на заробітну плату. Така зміна видатків на фонд зарплати свідчить перш за все про збільшення мінімального рівня заробітної плати.

- витрати, що пов'язані з придбанням обладнання та матеріалів також зросли на 2905,05 грн (2,25%) порівняно з даними попереднього періоду. Це пов'язано з оновленням матеріально-технічної бази.

- збільшення видатків на оплату послуг в розмірі 5075,41 грн (24,15%). Причиною для збільшення видатків постало збільшення видів надання послуг (створення кабінету електронного читального залу та підключення його до мережі Інтернет).

- зменшення витрат на відрядження працівників Яснозірської сільської ради на 786,31 грн (62,19%). Видатки та відрядження зменшились за рахунок економії бюджетних коштів.

- зменшення витрат по оплаті комунальних послуг в сумі 3214,86 грн (20,0%), це пов'язано з переобладнанням приміщення на газове обслуговування, як наслідок, відбулась економія коштів.

Для покращення функціонування Яснозірської сільської ради в умовах тотальної економії бюджетних коштів та забезпечення контролю за їх цільовим використанням слід внести наступні пропозиції по:

1. Постійному удосконалюванню організації і методології бухгалтерського обліку, підвищенню оперативності бухгалтерського обліку, кваліфікації бухгалтерів, що буде сприяти посиленню внутрішньогосподарського контролю.

2. Впровадженні повної автоматизації бухгалтерського обліку (розрахункових операції, аналітичного обліку фінансування з бюджету, бухгалтерської звітності).

Впровадження цих пропозицій дасть змогу підвищити рівень організації контролю за цільовим використанням бюджетних та позабюджетних коштів, підвищити продуктивність праці працівників бухгалтерської служби, а також більш точного та безпомилкового аналізу фінансової та бухгалтерської звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамик О.В. Доходи бюджетних установ за методом нарахування в умовах уніфікації облікових систем державного сектора економіки // Вісник Національного університету „Львівська політехніка” „Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку”. – Львів: НУ „Львівська політехніка”, 2012. – № 721 – 323 с. – С. 42-48.
2. Адамик О.В. Доходи суб’єктів державного сектора: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна інтерпретація // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №1. – С. 29-36.
3. Адамик О.В. Класифікація доходів учасників бюджетного процесу в умовах уніфікації вітчизняних та міжнародних облікових стандартів // Наука молода, 2013. – №19. – 220 с. – С. 192-196.
4. Адамик О.В. Розмежування понять витрати, затрати, видатки та особливості їх застосування учасниками бюджетного процесу // Наука молода, 2013. – № 20. – С. 203-209.
5. Бабенко Л. В. Основні напрямки обліково-аналітичних процедур та проведення аналізу виконання кошторису доходів і видатків у митних органах [Електронний ресурс] / Л. В. Бабенко, О. О. Яременко. – Режим доступу:http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_Fvamsue_2012_1_19.pdf.
6. Бельчик С.В. Чому виникла потреба ревізувати ревізії [Текст] / С.В. Бельчик // Фінансовий контроль. – 2010. – №5. – С. 39-40
7. Болюх М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ / М. А. Болюх, А. П. Заросило. – К.:КНЕУ. – 2008. – 344 с.
8. Булгакова С. Фактори впливу на обсяг і структуру бюджетних видатків / С. Булгакова, І. Микитюк // Казна України. – 2012. – № 3 (18). – С. 6-10.

9. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

10. Вацик Н. Необхідність вдосконалення державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів / Н. Вацик // Галицький економічний вісник. – 2010. – №3(28).- С.184-190.

11. Волковська Я. В. Удосконалення організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах як засіб підвищення ефективності використання бюджетних коштів / Я.В.Волковська // Управління розвитком. – №18. – 2012. – С.125-127.

12. Голубнича Г.П. Розвиток обліково-аналітичних інформаційних систем в умовах фінансової кризи / Г.П. Голубнича // Вісник КНУ ім.Т.Шевченка. – 2011. – Випуск 130. – с.27-30.

13. Горбатовська Ю. Г. Регламентация обліку і аналізу доходів і видатків загального фонду бюджетних установ /Ю. Г. Горбатовська // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 78. – С. 59-61.

14. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік в бюджетних установах. Джога Р. Т., Свірко С. В., Синельник Л. М. — К.: КНЕУ, 2013. – 376с.

15. Дрижакова Г.В. Вдосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах / Г.В.Дрижакова // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (3 грудня 2013 р.) / Луцький національний технічний університет. – Луцьк, 2013. – С.176-178.

16. Дудчик В.В. Перевірка правильності складання кошторису бюджетної установи: методика і завдання // Фінансовий контроль. Дудчик В.В., Фірстенко В.В. – 2007. – № 1. – С. 58-63

17. Євко Н.О. Касові та фактичні видатки бюджетних установ: їх суть та економічне значення / Н.О.Євко // Управління розвитком. – №21. – 2012. – С.122-125.

18. Єдинак Т.С. Система фінансового контролю за коштами спеціального фонду бюджету державних вищих навчальних закладів / Т.С.Єдинак, А.С.Нагорна // Вісник Академії митної служби України. – 2011. - №3. – с.121-127.

19. Єршова Н. Ю. Методичні підходи до аналізу виконання кошторису видатків бюджетними установами /[Електронний ресурс] Н. Ю. Єршова, Ю. Стребкова. – 2012. – Режим доступу: <http://www.kpi.kharkov.ua/>.

20. Золотарьова І. О. Автоматизація документообігу навчальний посібник / І. О. Золотарьова, Р. К. Бутова. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2008. – 158 с.

21. Зорій Н.М. Фінансова звітність: аналіз вимог міжнародних стандартів та подальші напрями адаптації національної системи обліку до МСФЗ // Галицький економічний вісник № 1 (44), 2014. Науковий журнал. Тернопіль. - С. 125 - 131.

22. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посібн. / С. В. Івахненко. – К. : Знання-Прес, 2003. – 349 с.

23. Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їхнього складання: Наказ Державного казначейства України від 27.07.2000 р. № 68, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

24. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету: Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

25. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: підручник для навчання студентів ВНЗ / Бутинець Ф. Ф., Івахненко С. В., Давидюк Т. В., Шахрайчук Т. В. - 3-ге видання., перероб. і доп. -Житомир: ПП «Рута», 2008. - 544 с.

26. Канєва Т.О. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України // Вісник КНТЕУ. – 2010. – № 5. – С. 33-40. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2010/05/4.pdf>
27. Ковтун Н.В. Удосконалення системи обліку і контролю в бюджетних установах за результатами аналізу виконання кошторису (на прикладі Інституту технічної теплофізики НАН України) / Н.В.Ковтун., Я.А. Шнуренко / Економіка: реалії часу. - 2014. - № 5 (15). – с.96-102.
28. Кравченко О.В. Проблемні аспекти оцінки ефективності управління бюджетними витратами / О.В. Кравченко // Вісник університету Банківської справи Національного Банку України. – 2014. - № 2 (20). – с. 37-40.
29. Куліш О. М. Облік доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ / О. М. Куліш // Управління розвитком. – 2012. – № 3. – С. 113–115.
30. Купалова Г.І. Теорія економічного аналізу : навчальний посібник / Г.І. Купалова - К: Знання, 2008. - 639 с.
31. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку [Текст] / С.О. Левицька // Економічний аналіз. – 2014. – № 2. – С. 361-369.
32. Лондаренко О. О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ / Лондаренко О. О. // Економіка, фінанси і право. – 2008. – № 9. – С. 15–18.
33. Лучко М.Р. Контроль у державному секторі економіки: навч. посіб / М. Р. Лучко, Н. М. Зорій, Н. М. Хорунжак. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – 287 с.
34. Мажуліна М. О. Кошторис доходів і витрат бюджетної організації / М. О. Мажуліна, Т. В. Афанасієвська // Управління розвитком. – 2013. – № 1(141).– С. 14–16.

35. Максимова В.Ф. Перспективи вдосконалення облікової системи в бюджетних установах / В.Ф. Максимова // Бізнес Інформ, 2014. - № 7. - С.230-234. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2487/1/>
36. Марценяк Н.О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи /Н.О. Марценяк // Науковий вісник БДФА.–2010.– №4.–С. 346–351.
37. Миколюк І.В. Контроль формування та виконання кошторису бюджетної установи / І. В. Миколюк //Достижения высшей школы. – 2012. – С. 18-22.
38. Мисака Г.В. Бухгалтерський облік: Навч. посіб. рекомєнд. МОН України. Мисака Г.В., Шарманська В.М. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 400 с.
39. Михайлов М.Г. Бухгалтерський облік в бюджетних установах Навчальний посібник. Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 384 с.
40. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектора [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua/
41. Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник / Є.В. Мних. - К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 412 с.
42. Назарова К. О. Аналіз діяльності бюджетних установ: Навч. посібник / Т. А. Кумченко, К. О. Назарова, Г. О. Кравченко (заг.ред.). – К.: КНТЕУ. – 2006. – 208 с.
43. Назарова К.О. Кумченко Т.А. Аналіз діяльності бюджетних установ: Навч. посібник / Київський національний торговельно-економічний ун-т / Г.О. Кравченко (заг.ред.). — К. : КНТЕУ 2006. — 208 с.
44. Наказ МФУ № 44 від 24.01.2012р. Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon2.rada.gov.ua

46. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі МФУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua

47. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

48. Повіренна Т. Аналітичний облік асигнувань, касових і фактичних видатків бюджетних установ / Т.Повіренна // Баланс-Бюджет. – 2013. – №19. – С.18-22.

49. Погорелов І. М. Питання планування доходів та видатків у бюджетних установах [Електронний ресурс] / І. М. Погорелов, Д. М. Карпович. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/Aprus/2012_31/ekon6.pdf.

50. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon.rada.gov.ua

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

52. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

53. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24 травня

1995 року N 88. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

54. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України (Наказ МФУ № 758 від 22.06.2012р.). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

55. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 23.08.2012 р. № 938, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

56. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012 № 1407 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

57. Порядок подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

58. Порядок формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачі бюджетних коштів: Наказ Міністерства фінансів України від 22.12.2011 № 1691, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

59. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

60. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету: Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

61. Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів: Наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44, зі змінами та

доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

62. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

63. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

64. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання: Наказ Державного казначейства України від 06.10.2000 № 100, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

65. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.03.1993 №2939-ХІІ, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

66. Про Положення Про державну казначейську службу в Україні: Указ Президента України від 13.04.2011 № 460/2011 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon4.rada.gov.ua

67. Проблеми складання кошторису бюджетних установ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukr.vipreshebник.ru/budget/4534-problemi-skladannya-koshtorisubyudzhethnikh>.

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

69. Свірко С.В. Модернізація бюджетного обліку як інструменту успішної інтеграції національної економіки до світового господарства / С.В. Свірко // Актуальні Проблеми Економіки. – 2014. – № 5. – С. 478-484

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

71. Статистичний щорічник коледжу “Інформаційних технологій та обліку” ЛНУ./ Випуск 2015 р. № 38...cor..pdf....rftun...[Електронний ресурс]. – Режим доступу:<http://www.colegue.lnu.com.lv>

72. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 № 59, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua

73. Фаріон А.І. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами: Монографія. В 2-х томах / За ред. Л.Г. Ловінської. - Київ : ДННУ "Академія фінансового управління". - 2013.

74. Хорунжак Н. М. Проблеми та передумови уніфікації обліку в бюджетній сфері / Н. М. Хорунжак // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 2. – С. 152-156.

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

76. Хорунжак. Н.М. Організація інформаційних систем і технологій обліку в бюджетних установах: навчальний посібник. - Тернопіль: Вид. Стародубець, 2003. – 178 с.

77. Шара Є.Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. / Є. Ю. Шара.– К.: ЦУЛ, 2011.– 440 с.

78. Шара Є.Ю. Звітність бюджетних установ : Навчальний посібник / Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидеєва Л.І. – Київ : Центр учбової літератури, 2014. – 360 с.

79. Штимер Л.Т. Облікова система установ державного сектору економіки: проблеми та перспективи розвитку. Науковий журнал «Економічний форум 1/2015», Луцький національний технічний університет, м. Луцьк, 2015. – С. 278 – 283

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

81. Яришко О.В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетних установ / О.В. Яришко, Є.Ю. Ткаченко // Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. – 2008. - № 1(3). – с. 174-180.