

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Тернопільський національний економічний університет**  
**Факультет обліку і аудиту**  
Кафедра обліку та контролю в сфері публічного управління

**Курило Мар'яна Василівна**

**Обліково-аналітичне забезпечення та оцінка фінансово-господарської діяльності закладів культури / Accounting and analytical support and assessment of financial and economic activities of public Cultural Institutions**

спеціальність – 071 Облік і оподаткування  
магістерська програма – Інформаційні технології обліку, оподаткування та контролю в державному секторі економіки

Магістерська робота

Виконала студентка групи  
ОДСм-21  
М.В.Курило

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент, І.Д.Бенько

Магістерську роботу допущено

до захисту:

„ \_\_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2018 р.

Завідуюча кафедри

д.е.н., професор

\_\_\_\_\_ М.Р.Лучко

## АНОТАЦІЯ

Курило М. В. Обліково-аналітичне забезпечення та оцінка фінансово-господарської діяльності закладів культури. – Рукопис.

Дослідження на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня „магістр” за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2018.

У роботі досліджено особливості діяльності закладів культури та їх вплив на організацію обліку. Обґрунтовано роль і значення обліково-аналітичного забезпечення в управлінні фінансово-господарською діяльністю закладів культури. Визначено напрями модернізації та дано оцінку ефективності діяльності закладів культури.

Розглянуто діючу практику бухгалтерського обліку фінансових та нефінансових активів.

Здійснено аналіз основних показників діяльності та визначено місце контролю в системі управління закладами культури.

Ключові слова: фінансові активи, нефінансові активи, заклади культури, обліково-аналітичне забезпечення, бухгалтерський облік, економічний аналіз, контроль.

## SUMMARY

Kurilo M.V. Accounting and analytical support and assessment of financial and economic activities of public Cultural Institutions. – The manuscript.

Research on obtaining an educational qualification level, "Master" in specialty 071 – Accounting and taxation. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2018.

In this work the features of the activity of cultural institutions and their influence on the organization of accounting are investigated. The role and importance of accounting and analytical support in the management of financial and economic activity of cultural institutions is substantiated. The directions of modernization are determined and the efficiency of the activity of cultural institutions is assessed.

The current practice of accounting for financial and non-financial assets is considered.

The analysis of the main indicators of activity was carried out and the place of control in the system of management of cultural institutions was determined.

Keywords: financial assets, non-financial assets, cultural institutions, accounting and analytical support, accounting, economic analysis, control.

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Одним із найважливіших завдань державної фінансової політики у сфері культури є динамічний розвиток культурного потенціалу регіонів, що забезпечує підвищення конкурентоспроможності, розвиток творчості, інновацій та соціального добробуту в суспільстві, формування орієнтації особистості та соціальних груп на цінності, що сприяють успішній модернізації суспільства. Галузь культури традиційно розглядається як ефективний інструмент з розширеного відтворення людського потенціалу, який відповідає вимогам інноваційної економіки та громадянського суспільства.

Проте скорочення бюджетних видатків в умовах кризових явищ насамперед позначається на установах державного сектору економіки, серед яких культура. Саме тому нині проблема ефективності використання грошових коштів в установах державного сектору економіки є особливо актуальною.

Висвітленню проблем фінансування закладів культури приділено багато уваги з боку вчених. Проте питання щодо покращення ефективності фінансування галузі культури потребують більш ґрунтовного відображення у науковій літературі, що визначає актуальність даного дослідження.

Аналіз наукових досліджень і публікацій свідчить, що вивчення проблем управління установами державного сектору економіки ґрунтується на теоретичних засадах, які розробили такі вітчизняні вчені, як П.Атамас, Д.Бекерська, І.Бенько, І.Бондаренко, Ф.Бутинець, О.Василик, Л.Воронова, Л.Гізатуліна, Р.Джога, М.Зварич, Є.Калюга, Ю.Кузьмінський, С.Левицька, Е.Литвиненко, М.Лучко, О.Орлюк, Л.Панкевич, Н.Пришва, Л.Савченко, С.Свірко, С.Сисюк, Н.Сушко, Н. Хорунжак та інші [5; 49; 57; 88; 94].

**Мета дослідження.** Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в системі управління діяльністю установ державного сектору економіки.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформульовано такі **завдання**:

- розкрити особливості діяльності установ культури та їх вплив на організацію обліку;
- здійснити огляд нормативно-правової бази та спеціальної літератури з питань діяльності установ культури;
- дослідити значення обліку фінансових та нефінансових активів в системі управління установою;
- обґрунтувати необхідність проведення контролю;
- визначити підходи до застосування аналізу діяльності установ культури;
- розкрити напрями вдосконалення облікового забезпечення та розробити рекомендації щодо удосконалення обліку, аналізу і контролю в закладах культури.

**Об’єктом** дослідження є обліково-аналітичне забезпечення і діяльність Тернопільського обласного центру охорони та наукових досліджень пам’яток культурної спадщини.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в системі управління діяльністю закладів культури.

**Методи дослідження.** У процесі даного дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи і прийоми пізнання: методи теоретичного узагальнення та порівняння для розкриття економічної сутності та складових структурних елементів обліку; методи індукції та дедукції, аналізу та синтезу, а також абстрактно-логічні. Економіко-математичні методи дозволили обґрунтувати підходи до облікового забезпечення та розробки алгоритму імітаційного моделювання в системі управління діяльністю установ державного сектору економіки.

**Інформаційною базою дослідження** є праці вітчизняних і зарубіжних учених з проблем бухгалтерського обліку, контролю, економічної теорії, права та менеджменту, зокрема монографії, статті в періодичних виданнях науково-

практичного характеру, матеріали міжнародних, всеукраїнських наукових та науково-практичних конференцій, нормативно-правові акти з питань методики, організації бухгалтерського обліку, статистичні дані, економічні огляди й аналітичні матеріали, Інтернет-ресурси, а також результати досліджень, що виконані особисто автором.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних засад і розробці науково-практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення організації і методики бухгалтерського обліку.

**Апробація результатів роботи та публікації.** Результат роботи визначається тим, що запропонована методика обліку та перелік аналітичних показників апробовані у Тернопільському обласному центрі охорони та наукових досліджень пам'яток культурної спадщини, що свідчить про реальність і можливість застосування їх на інших об'єктах для підвищення ефективності їх діяльності. За результатами дослідження опубліковано статтю: **ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В ЗАКЛАДАХ КУЛЬТУРИ.**

# РОЗДІЛ І

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ УСТАНОВ КУЛЬТУРИ

### 1.1 Особливості діяльності установ культури та їх вплив на організацію обліку

Розвиток сфери культури має безпосереднє відношення до поліпшення якості життя, забезпечення комфортних умов роботи і дозвілля для мешканців громади, забезпечує соціальну стабільність і гармонізацію міжнаціональних і міжконфесійних відносин, сприяє розкриттю творчого потенціалу, духовному розвитку особистості і громади в цілому. Культурне надбання є важливий економічний ресурс, який забезпечує умови для розвитку туризму, приваблює і утримує в громаді освічених людей.

Відаючи належне досягненням науковців щодо опрацювання проблем фінансового забезпечення сфери культури в Україні, зазначимо, що в умовах економічної кризи та фактичних військових дій на сході країни надзвичайно актуальним питанням залишається оптимізація складу та структури видатків бюджетів усіх рівнів і розширення позабюджетних джерел фінансування на розвиток культури.

У загальному вигляді джерела фінансування сфери культури поділяються на державні та приватні. Державна підтримка фінансового забезпечення сфери культури включає пряме бюджетне фінансування поточної діяльності закладів, організацій, підприємств культури та мистецтва державної, комунальної, рідше приватної форми власності і цільові трансферти, призначені для фінансування національних довгострокових програм та проектів. До непрямих заходів державної підтримки відносять державні гарантії, кредитні та податкові пільги. Приватне фінансування культури здійснюється шляхом залучення коштів меценатів (корпоративного меценатства та індивідуального пожертвування),

спонсорів та в рамках державно-приватного партнерства.

Представники влади на сьогодні вже заявили про готовність до проведення системного реформування всіх складових життєдіяльності країни.

Серед основних напрямів реформи зазначається й про зміну базових принципів залучення коштів для фінансування культури: широке використання недержавних коштів для підтримки галузі та створення передумов для появи і функціонування нових культурних об'єктів та явищ.

Щодо приватних джерел фінансування сфери культури, то тут важливу роль відіграють меценатство, спонсорство та державно-приватне партнерство. Меценатство є різновидом благодійної діяльності й відрізняється від благодійництва специфічними соціальними й культурними заходами. Через меценатську діяльність здійснюється некомерційна підтримка діяльності закладів культури, окремих митців та мистецьких проектів. Водночас приватні особи та компанії мають змогу формувати позитивний імідж та демонструвати політику соціальної відповідальності.

Важливе місце серед приватних джерел фінансування культури посідає спонсорство, яке відповідно до чинного законодавства України визначається як добровільна матеріальна, фінансова, організаційна та інша підтримка фізичними та юридичними особами будь-якої діяльності з метою популяризації виключно свого імені, найменування, свого знака для товарів і послуг. За кордоном спонсорство у сфері культури актуалізувалося у 1970-х рр., коли організації культури почали змагатися за отримання благодійницької допомоги із соціальною сферою, спортом, охороною довкілля.

## **1.2 Обліково-аналітичне забезпечення в управлінні фінансово-господарською діяльністю закладів культури**

Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку, контролю та аналізу розглядаються як первинний ланцюг теоретичного базису складових управління суб'єктами державного сектора, у тому числі установ культури.

Завдання, що висуваються перед бухгалтерським обліком є похідними від його функціонального навантаження.

Відповідно бухгалтерський облік, аналіз та контроль є елементами системи управління, комплексне застосування яких забезпечує прийняття управлінських рішень.

Згідно зі статтею 2 Бюджетного кодексу України, бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету [23].

Оскільки аналіз є методичним прийомом дослідження, який передбачає виокремлення складових частин, тому при вивченні функцій аналізу фінансово-господарської діяльності установ державного сектору необхідно враховувати ієрархічність бюджетної системи та її комплексність.

Це вимагає формулювання кола функцій аналізу фінансово-господарської діяльності. Зазначене дозволяє сформулювати розширене коло функцій аналізу фінансово-господарської діяльності: цільова функція; пошукова функція; оцінювально-діагностична функція; регулятивна функція; прогностична функція; інформаційна функція; контрольна функція; управлінська функція.

Окрім раціонально організованого обліку та аналізу важливе значення має система контролю в діяльності суб'єктів державного сектора, яка являє собою сукупність видів державного та внутрішнього контролю.

Контроль та аудит класифікуються залежно від суб'єкта контролю на зовнішній та внутрішній, що також має бути враховано при визначенні кола функцій і завдань.

Фінансовий контроль залежно від функціонального призначення поділяється на державний фінансовий контроль та державний фінансовий аудит, що зумовлює формулювання кола функцій та завдань для державного фінансового контролю та державного фінансового аудиту як різновиду контролю.

Слід відзначити вплив на виконання функцій і завдань контролю



трирівневої структури процесу контролю за державними видатками: попередній контроль, що здійснюється на стадії реєстрації юридичних та фінансових зобов'язань, здійснюваний Державною казначейською службою України; поточний контроль – у процесі оплати рахунків, повноваження щодо проведення якого має Державна казначейська служба України; наступний контроль після проведення операцій за фактом здійснення оплати видатків, що проводиться Державною аудиторською службою України.

Традиційно, управління державними коштами ототожнюється з державним фінансовим контролем, що виконує дві функції: перевірки та ієрархічного підпорядкування. Втім, державний фінансовий контроль слід розглядати як елемент системи управління, що знаходиться у безперервному зв'язку з іншими елементами системи управління, оскільки тільки їх комплексна взаємодія забезпечує прийняття та втілення якісних управлінських рішень щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів державного сектору.

Систематизовані базові теоретичні положення обліку, контролю та аналізу фінансово-господарської діяльності суб'єктів державного сектору економіки дозволяють подальше дослідження, що передбачає удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку, контролю та аналізу фінансово-господарської діяльності.

Жорстка регламентація методології бухгалтерського обліку бюджетних установ забезпечує його єдність і дає змогу здійснювати аналіз показників діяльності всіх бюджетних установ у цілому. На цій основі формуються зведені дані для контролю над виконанням кошторисів і бюджетів усіх рівнів.

Такий підхід докорінно відрізняє головні засади формування облікової політики установ державного сектору економіки.

Виходячи із тверджень, досягнутих у результаті проведеного сутнісно-порівняльного аналізу, необхідно зробити висновок, що за теоретико-методологічними та формальними параметрами побудова облікової політики бюджетної установи ґрунтується на умовно уніфікованому підході. Однак організаційні, структурні, функціональні, інституціональні аспекти, які

створюють практичну платформу для здійснення облікового процесу та всебічного забезпечення його в державному секторі, визначають індивідуальний вектор у контексті стратегічного планування та розробки збалансованої системи управління.

Розробка облікової політики в бюджетних установах є трудомістким процесом та вимагає від виконавців та управлінців певних здібностей, кваліфікації, практичного досвіду і підготовки.

Подальші дослідження доцільно проводити у сфері аналізу особливостей облікового забезпечення процесу управління суб'єктами господарювання державного сектору.

### **1.3 Напрями модернізації та оцінка ефективності діяльності закладів культури**

Одним із найважливіших завдань державної фінансової політики у сфері культури є динамічний розвиток культурного потенціалу регіонів, що забезпечує підвищення конкурентоспроможності, розвиток творчості, інновацій та соціального добробуту в суспільстві, формування орієнтації особистості та соціальних груп на цінності, що сприяють успішній модернізації суспільства. Галузь культури традиційно розглядається як ефективний інструмент з розширеного відтворення людського потенціалу, який відповідає вимогам інноваційної економіки та громадянського суспільства.

Проте скорочення бюджетних видатків в умовах кризових явищ насамперед позначається в державному секторі, зокрема в сфері культури і мистецтва. Саме тому нині проблема ефективності використання грошових коштів є особливо актуальною.

На основі нормативного методу можна розраховувати обсяг бюджетного фінансування послуг, спрямованих на задоволення культурних запитів населення, нормативів фінансових витрат на послуги, що ними надаються,

причому за різними сценаріями: оптимістичний – максимальний норматив; реалістичний – середній; песимістичний – мінімальний. Оцінка результативності бюджетних видатків головного розпорядника бюджетних коштів і її підвищення передбачає:

- формування системи оцінювання результативності бюджетних витрат;
- приведення системи управління відповідно до принципів бюджетування, орієнтованого на суспільно значущі результати [13].

Під час оцінювання результативності діяльності установ культури необхідно чітко обґрунтування вибору системи та структури показників (критеріїв) результативності управління.

Під результативністю розуміється досягнення поставленої мети, результату. Результативність надання бюджетної послуги визначається кількістю споживачів, які отримали послугу (абсолютний показник), і часткою їх серед загальної кількості споживачів цієї послуги (відносний показник) [81].

Велика частина керівників органів управління культурою пропонує вимірювати результати діяльності підвідомчій їм мережі показниками діяльності складових її установ культури; інша їх частина – через виконання своїх функціональних обов'язків. Що стосується оцінки результатів діяльності безпосередньо закладів культури регіону, то вони можуть бути визначені за показниками, відповідно до напрямів роботи закладів культури.

На жаль, часто кінцевий результат діяльності оцінюється за такими показниками, як: кількість проведених заходів, чисельність їхніх відвідувачів тощо, хоча, зрештою, більш важливим є не сам процес надання послуги, а ті зміни в суспільній та індивідуальній свідомості, до яких він приводить.

Отже, сьогодні існує необхідність посилення контролю за використанням бюджетних ресурсів та управління ними за допомогою переходу на бюджетування, орієнтованого на результат, адже в бюджетних установах діюча модель кошторисного фінансування не враховує результат функціонування закладів і зводить контроль бюджету лише до зіставлення відповідності планових і фактичних сум.

Ключовою проблемою бюджетного планування є не брак ресурсів, а відсутність об'єктивного критерію розподілу наявних ресурсів або ресурсів, отриманих у бюджет понад рівень минулого року, а також і критеріїв скорочення наявних видаткових зобов'язань.

Поєднання різних методів планування бюджетних витрат – нормативного методу і методу, орієнтованого на кінцевий результат, – з урахуванням досягнутого рівня дає змогу об'єктивно визначити потребу регіону в бюджетних коштах. Причому повністю виключається можливість впливу суб'єктивних факторів. За недостатності власних коштів необхідно регулювати процес формування доходів за допомогою податків, субвенцій, субсидій, дотацій. Така система дасть змогу здійснити принцип прозорості бюджету не тільки на папері, але й у реальному житті, оскільки створює можливість здійснення контролю як за доходами, так і за витратами бюджету, покращує управління ними.

Існуюче кошторисне фінансування бюджетних установ орієнтоване не на споживача, а на утримання мережі установ. Саме таке положення призводить до неефективності бюджетних витрат і має бути переглянута [95, с.214].

Для отримання достовірної комплексної оцінки ефективності діяльності установ сфери культури можна запропонувати наступну систему оцінок:

- оцінка соціальної ефективності, яка пов'язана з соціальним завданням, для вирішення якого було створено установу, яка отримує бюджетне фінансування;
- оцінка економічної ефективності передбачає використання показників оцінки якості бюджетних вкладень;
- оцінка організаційної ефективності установи культури дає можливість виявити приховані резерви та слабкі сторони [38].

## **Висновки до розділу I**

Вітчизняна облікова система в державному секторі не відповідає

сучасним світовим вимогам щодо прозорості інформації; в достатній мірі не забезпечує обліково-аналітичною підтримкою процеси прийняття рішень; не дозволяє використовувати облікову інформацію для оцінювання ефективності діяльності установи. Значну роль у вирішенні цих питань покликана відіграти модернізація бухгалтерського обліку установ держаного сектору та його гармонізація зі світовими стандартами

В Україні існує система переважно бюджетного фінансування сфери культури, що робить її уразливою через постійний дефіцит бюджетних коштів у періоди економічних труднощів, політичних криз і особливо під час фактичних військових дій на сході країни. В умовах обмеженості фінансових ресурсів в Україні надзвичайно актуальним питанням залишається оптимізація складу та структури видатків бюджету України та посилення контролю за видатками бюджету на фінансування культури і мистецтва.

У фінансуванні сфери культури в Україні приватні джерела фінансування (меценатство, спонсорство, державно-приватне партнерство) складають значно меншу частину. В умовах недостатнього фінансування з державного бюджету уряд повинен працювати в напрямі розширення джерел фінансування культури шляхом активізації пошуку та залучення державними і комунальними закладами культури позабюджетного фінансування культури, налагодження зв'язків між організаціями культури та бізнесу.

Подальші дослідження, на нашу думку, мають бути спрямовані на наукове обґрунтування застосування державно-приватного партнерства як одного з перспективних механізмів залучення приватних джерел фінансування у сферу культури України.

## РОЗДІЛ II

### МЕТОДИКА ОБЛІКУ В УСТАНОВАХ КУЛЬТУРИ

#### 2.1 Облік фінансових активів

Питання обліку активів установ державного сектору є актуальним і потребує особливої уваги. Значний внесок у розробку теоретичних і практичних аспектів обліку активів внесли П.Й. Атамас, І.Д.Бенько, Ф.Ф. Бутинець, В.Вальківський, Р.Т. Джога, О. В. Кравченко, С.В. Ловінська, Х.М. Петрук, С.В. Свірко, І.Т. Ткаченко, О.О. Чечуліна та інші [6; 24; 84].

Прийняті Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НПСБОДС) регламентують облік у розрізі різних об'єктів і відповідають в переважній частині міжнародним стандартам. Трансформація має досить масштабний характер і охоплює перегляд укрупнених об'єктів обліку, виникнення нових об'єктів обліку в державному секторі [66]. Так, серед активів установ виділяли необоротні активи та оборотні активи. Згідно з НП (С)БО 101 відбувається перегрупування статей активу балансу, зокрема до нього включені нефінансові активи, фінансові активи та витрати майбутніх періодів.

Для здійснення фінансово-господарської діяльності кожна установа має у своєму активі грошові кошти. Рух грошових коштів, який відбувається в процесі діяльності установи, може здійснюватися як у готівковій, так і у безготівковій формах.

Установи державного сектору більшість розрахунків здійснюють у безготівковій формі, а свої вільні кошти зобов'язані зберігати на рахунках в органах Державного казначейства.

Однією з ключових умов ефективного управління дебіторською заборгованістю є наявність у розпорядженні керівника достовірної та достатньої інформації. Головним джерелом її постачання є система бухгалтерського обліку. Ось чому проблеми обліку та управління

дебіторською заборгованістю є об'єктом постійних досліджень зарубіжних та вітчизняних вчених. Результати досліджень у цьому напрямку висвітлені в роботах провідних вчених, незважаючи на це, ще й досі залишаються невирішеними багато спірних питань, серед яких необхідно виділити проблеми класифікації дебіторської заборгованості в системі бухгалтерського обліку та розробки механізмів управління дебіторською заборгованістю установи [8].

Таблиця 2.1

Кореспонденція рахунків з обліку грошових коштів у касі установи  
за квітень 2018 року

Зміст господарської операції	Кореспондуючі субрахунки		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
1. Отримання в касу готівки з реєстраційних рахунків	2211 „Готівка у національній валюті”	2313 „Реєстраційні рахунки”	1200,00
2. Повернено в касу невикористану суму підзвітних коштів	2211 „Готівка у національній валюті”	2116 „Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами”	60,00
3. Видано кошти підзвіт	2116 „Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами”	2211 „Готівка у національній валюті”	270,00

Примітка. Розроблено автором за даними [71]

Важливе місце в структурі активів займає дебіторська заборгованість.

Дебіторська заборгованість – заборгованість за відвантажені товари, роботи, послуги, термін оплати яких не настав, але право власності вже перейшло до покупця або постачальника (підрядчика, виконавця), яким перерахований аванс за постачання товарів, виконання робіт, надання послуг і щодо якої на момент відображення в обліку є впевненість про повернення її боржником.

Довгострокова дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу установи та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу. Поточна дебіторська

заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу установи або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

В сучасних умовах установи надають послуги з відтермінуванням платежів. При цьому одна частина дебіторської заборгованості є закономірною, оскільки так передбачає порядок розрахунків, інша частина – прострочена та безнадійна дебіторська заборгованість, що виникає в результаті порушення платіжної дисципліни. Зростання обсягів дебіторської заборгованості зумовлює вилучення коштів у формі відтермінування платежів отримувачами послуг закладів культури. Згадані розрахункові операції не тільки обмежують обсяг грошових потоків в установі, а й уповільнюють кругообіг коштів. У зв'язку з цим грошова маса неспроможна забезпечити виконання платіжних зобов'язань установи, що зумовлює зростання кредиторської заборгованості.

## **2.2 Особливості обліку нефінансових активів**

Нефінансові активи – всі активи, крім фінансових, які використовуються установою протягом тривалого періоду (більше одного року) та від використання яких установа отримає в майбутньому економічні вигоди.

До нефінансових активів віднесені основні засоби, нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції, запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, готова продукція, інші нефінансові активи [49, с.8].

Нефінансові активи з'являються у першому розділі Балансу (дод.А).

З 2015 року інформацію про основні засоби в бухгалтерському обліку формують відповідно НП(с)БОДС 121, „Основні засоби”. Це вплинуло на відображення в обліку таких господарських операцій, як придбання та введення в експлуатацію основних засобів [40, с.210].

З 10.05.2016 р. збільшено до 6000 грн (без ПДВ) вартісний критерій, у межах якого бюджетні установи зараховують до основних засобів об'єкти і



строк корисного використання яких перевищує рік.

Облік основних засобів за НП(с)БОДС 121 має певні особливості в частині формування первісної вартості об'єктів основних засобів. Відповідно до пункту 5 розділу II НП(с)БОДС 121 до первісної вартості об'єкта основних засобів у разі придбання за плату включають, зокрема, суми, що сплачують постачальникам активів; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням основних засобів (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору). Одним із таких податків є податок на додану вартість (ПДВ). Тож бюджетні установи, які оприбутковують основні засоби за загальним фондом, а також бюджетні установи – неплатники ПДВ, які оприбутковують основні засоби за спеціальним фондом, мають враховувати це під час відображення господарських операцій з придбання основних засобів; витрат на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів; інших витрат, безпосередньо пов'язаних із доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

При надходженні в установу основні засоби оприбутковуються за первісною вартістю.

Із впровадженням нового плану рахунків суттєво змінився підхід до обліку операцій з основними засобами. За дебетом рахунку 54 „Цільове фінансування” відображають зменшення цільового фінансування на створення (придбання) основних засобів на суму внесеного капіталу внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів.

Тепер при введенні об'єктів основних засобів в експлуатацію їх вартість не включається до складу фактичних видатків. Це відбувається протягом строку їх корисного використання шляхом нарахування амортизації (раз на рік або щокварталу за рішенням установи). В кінці звітного періоду сума нарахованої амортизації списується в порядку закриття рахунків обліку витрат на фінансові результати, а сума поточних витрат, що включається до первісної вартості об'єкта згідно НП(С)БО 121 „Основні засоби” відображається як збільшення фінансування заходів цільового призначення з одночасним виключенням з

доходів звітнього періоду.

Вибуття основних засобів передбачає списання залишкової вартості, суми накопиченого зносу, витрат, пов'язаних з вибуттям чи списанням об'єкта, та оприбуткування отриманих внаслідок списання товарно-матеріальних цінностей [25, с.30]

Для обліку й узагальнення інформації про нараховану протягом звітнього періоду амортизацію, визнані втрати від зменшення корисності (відновлення корисності) та суму зносу (накопичену амортизацію) основних засобів, призначено рахунок 1411 „Знос основних засобів”. За кредитом його відображають нарахування амортизації, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при дооцінці та визнання втрат від зменшення корисності об'єктів, а за дебетом – зменшення суми зносу (накопиченої амортизації) в результаті їх списання, її коригування при уцінці, відображення економічних вигод від відновлення корисності.

Суму нарахованої амортизації бюджетні установи відносять на збільшення зносу основних засобів та витрат на субрахунку 8014 „Амортизація”. За дебетом цього субрахунку здійснюють нарахування амортизації, а за кредитом – її списання на субрахунок 5511 „Фінансові результати виконання кошторису звітнього періоду” при закритті рахунків витрат [50, с.101].

При надходженні в установу основні засоби оприбутковуються за первісною вартістю. Аналітичний облік об'єктів основних засобів (крім білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів довготривалого використання) ведеться в інвентарних картках за інвентарними номерами, а білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів та малоцінних необоротних матеріальних активів за номенклатурними номерами.

Витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання) збільшують його первісну вартість протягом усього строку використання, якщо існує

ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, що перевищують первісно оцінений рівень його продуктивності, та/або збільшення потенціалу корисності цього об'єкта [51, с.106].

Для обліку й узагальнення інформації про результати виконання бюджету (кошторису) суб'єктами державного сектору призначено рахунок 55 „Фінансовий результат”. За кредитом даного рахунку ведеться облік сум у порядку закриття рахунків обліку доходів, віднесення результатів переоцінки активів при списанні або щорічно пропорційно нарахованій амортизації, а за дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат. Вартість матеріальних цінностей, отриманих від ліквідації об'єктів основних засобів визнається доходом бюджетної установи. Така операція мала б відповідно й відображатися в обліку. Водночас, як бачимо із типової кореспонденції рахунків, при зарахуванні таких матеріалів на баланс спочатку кредитується субрахунок 2117 „Інша поточна дебіторська заборгованість” або рахунки з обліку кредиторської заборгованості. Одночасно на суму такої операції визнається дохід від реалізації активів у кореспонденції з рахунком з обліку грошових коштів (субрахунок 2313), останній закривається рахунком з обліку дебіторської або кредиторської заборгованості.

Після складання всіх вище зазначених проведення в кінцевому результаті в обліку буде відображено дебет субрахунків 1513 „Будівельні матеріали”, 1515 „Запасні частини”, 1516 „Тара”, 1517 „Сировина і матеріали”, 1518 „Інші виробничі запаси” та 1812 „Малоцінні та швидкозношувані предмети” та кредит 7211 „Дохід від реалізації активів”. Виникає питання доцільності відображення таких проведення в обліковій системі, адже вони не мають економічного змісту, тому що:

1) у плані рахунків простежується відмова від використання активно-пасивних рахунків, а тому визнання дебіторської заборгованості має відображатися за дебетом, а не кредитом субрахунку 2117 „Інша поточна дебіторська заборгованість”;

2) відповідно до Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі рахунок 23 „Грошові кошти на рахунках” призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів, що знаходяться на рахунках в установах банків. Оскільки оприбуткування матеріальних цінностей є не грошовою операцією, то кореспонденція дебет 2313 „Реєстраційні рахунки” та кредит 7211 „Дохід від реалізації активів” є не коректною [71].

Нематеріальні активи для установ державного сектору є одними з „проблемних” об’єктів бухгалтерського обліку. Реформування чинної системи правового регулювання майнових відносин та бухгалтерського обліку вимагає серйозних змін у методиці обліку таких активів. Однак і нові нормативні документи не вирішили всіх питань визнання, оцінки, документального відображення, обліку та аналізу даних об’єктів.

Установи при постановці на облік нематеріальних активів стикаються з необхідністю вирішення ряду проблем: класифікація активу; визначення його вартості, строку корисного використання та порядку амортизації.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 „Нематеріальні активи”.

Оцінка вартості нематеріальних активів проводиться у певній послідовності: обстеження; правова експертиза; з’ясування типу вартості, що визначається, і вибір методу оцінки вартості; формування інформаційної бази для проведення оцінки; розрахунок вартості; підготовка звіту про оцінку.

Первісна вартість об’єкта нематеріальних активів формується за рахунок капітальних та поточних витрат згідно з економічною класифікацією видатків бюджету (відповідно код 2000 „Поточні видатки” та 3160 „Придбання землі та нематеріальних активів”).

Особливістю для державного сектору є те, що після визнання та первісної оцінки нематеріальні активи зараховуються на баланс суб’єкта державного

сектору за первісною вартістю та обліковуються у гривнях без копійок.

В разі відсутності достовірної інформації щодо первісної вартості нематеріального активу її визначають на рівні справедливої вартості на дату отримання.

За наявності умов невідповідності критеріям визнання нематеріального активу, витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

Визначення терміну корисного використання є основним завданням приймальної комісії при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). Податковим кодексом України передбачено критерії визначення таких термінів для певних груп нематеріальних активів переважно відповідно до правовстановлюючого документа. Цей термін базується на суб'єктивних оцінках та наміру самого суб'єкта державного сектору з урахуванням як економічних, так і юридичних факторів.

Термін корисного використання може переглядатися у кінці звітного року, якщо в наступному звітному році очікуються зміни строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод від його використання.

Важливим аспектом в організації обліку нематеріальних активів є їх документування. Первинним документом оформлення операцій по введенню в господарський оборот придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів є Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів (ф. НА-1).

Для аналітичного обліку об'єктів або групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці і на одну відповідальну особу за їхнє використання, відкривають Інвентарну картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів (ф. НА-2).

Об'єкт нематеріальних активів списується з балансу в разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигід від його використання. Для оформлення вибуття складають Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів (ф. НА-3).

Під час проведення інвентаризації використовують Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів (ф. НА-4).

Амортизація об'єкта нематеріальних активів нараховується з місяця, що настає за місяцем уведення цього об'єкта в господарський оборот, а припиняється, починаючи з місяця, що настає за місяцем вибуття цього об'єкта. Місячні норми розраховуються виходячи з річної амортизації, тривалості терміну експлуатації об'єкта.

В балансі установи інформація про нематеріальні активи відображається у розділі „Нефінансові активи” за статтями Нематеріальні активи у розрізі залишкової вартості, накопиченої амортизації, первісної вартості за введеними в експлуатацію активами; Незавершені капітальні інвестиції – у сумі понесених витрат, пов'язаних з придбанням (розробкою) нематеріальних активів, а також витрати за незакінченими і закінченими, але не зданими в експлуатацію об'єктами (дод.А).

Організаційні питання обліку запасів розкривають в НП (С)БОДС 123 „Запаси”. Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ обгунтовує визначення запасів. Як зазначено в стандарті, запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу, передачі за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі для подальшого споживання;
- перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або

для досягнення поставленої мети або задоволення потреб суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі [68].

НП (С)БОДС 123 „Запаси” передбачено більш широке коло складових запасів не лише за їх матеріально-технічною характеристикою, але і за напрямком подальшого використання. У стандарті подано умови визнання запасів: запаси визнаються активом, якщо вартість запасів можливо достовірно визначити, існує ймовірність отримання суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі майбутніх економічних вигід, пов'язаних з їх використанням, або вони мають потенціал корисності.

Первісна вартість при придбанні запасів також передбачає включення різних витрат. Зокрема, за стандартом, до первісної вартості включають: транспортно-заготівельні витрати, суми ввізного мита, суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються, інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До первісної вартості запасів при їх придбанні можна було віднести лише ту суму, що була сплачена постачальнику згідно з договором [69, с. 57].

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку отримання малоцінних та швидкозношуваних предметів у липні 2018 року

Зміст господарської операції	Кореспондуючі субрахунки		Сума, грн.
	Дебет	Кредит	
Оприбуткування придбаних малоцінних та швидкозношуваних предметів через підзвітну особу	1812 „Малоцінні та швидкозношувані предмети”	2116 „Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами”	164,00

Примітка. Розроблено автором за даними [71]

Як видно з таблиці 2.5 у закладі було отримано малоцінні та швидкозношувані предмети через підзвітну особу.

У НП(С)БОДС 123 „Запаси” значно розширено умови оцінки за первісною вартістю. Ряд положень є новими також щодо оцінки вибуття

запасів. Так, згідно з НП(С)БОДС 123 „Запаси”, якщо запаси продані (розподілені, передані), балансову вартість таких запасів слід визнавати як витрати періоду, в якому визнається пов’язаний із ними дохід. Якщо немає пов’язаного з ними доходу, витрати визнають, коли запаси розподілено, передано або відповідні послуги надано. Чинним законодавством такі умови не передбачені. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 „Запаси”, вибуття запасів та їх оцінювання проходить за такими методами:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) [68].

Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема щодо обліку запасів, сприяє наближенню вітчизняної облікової практики до міжнародних стандартів, а отже дозволяє створити адекватне інформаційне забезпечення управління державними фінансами.

### **2.3 Калькулювання платних послуг в закладах культури**

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 12.12.2011 року № 1271 „Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися закладами культури, заснованими на державній та комунальній власності” та Постанови Кабінету Міністрів України від 12.07.2017 року № 493 „Про внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України від 12.12.2011 року № 127”.

Порядок визначення вартості та надання платних послуг закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності, встановлює механізм визначення вартості та надання платних послуг закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності, юридичним та фізичним особам згідно з Переліком

Надання платних послуг – важливе джерело надходжень для закладу



культури будь-якої форми власності. Додаткові кошти, що надходять від надання платних послуг, включаються до складу спеціального фонду кошторису та належать до складу власних надходжень бюджетних установ відповідно до ст. 13 Бюджетного кодексу України. Такі кошти мають постійний характер та обов'язково плануються у бюджеті.

Закладу культури треба скласти власне Положення про платні послуги. В такому документі раціонально визначити детальний порядок надання платних послуг відповідним закладом культури (рис. 2.1)

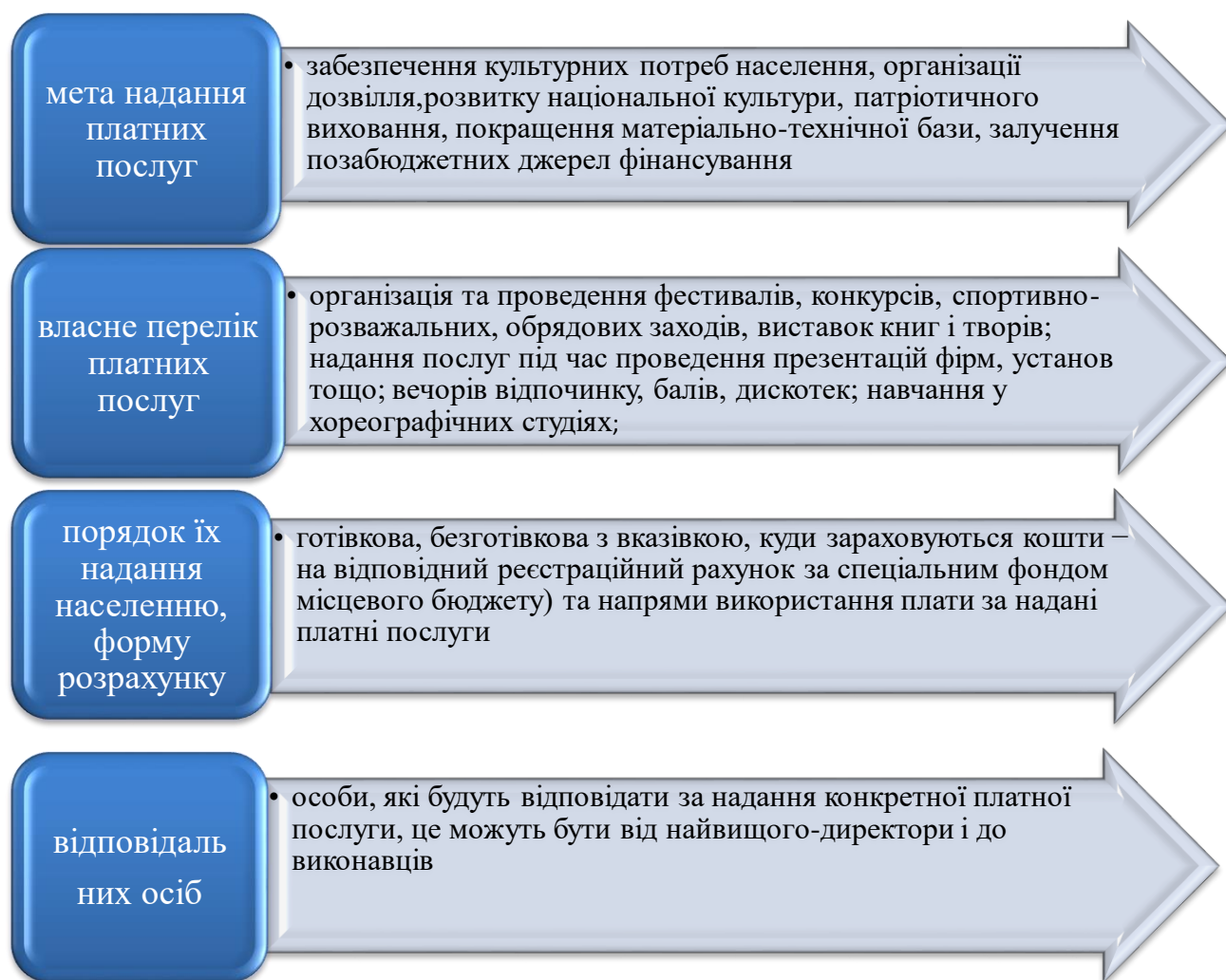


Рис. 2.1–Мета та порядок надання платних послуг

Для закладів культури комунальної власності перелік платних послуг, які

ними можуть надаватись відповідно до Переліку, встановлює відповідний орган місцевого самоврядування своїм рішенням. Керівник закладу культури заздалегідь подає на розгляд ради примірний перелік платних послуг, які він вважає доцільними та які має можливість надавати. Після аналізу поданого переліку на відповідність нормам чинного законодавства рада своїм рішенням затверджує конкретний перелік платних послуг та вартість кожної з них.

На практиці перелік таких послуг затверджується в одному рішенні у розрізі усіх об'єктів усіх закладів культури, засновником яких виступає рада.

Вартість платних послуг обчислюють зважаючи на економічно обгрунтовані витрати, пов'язані з її наданням, а також податки й збори, Установлені Податковим кодексом України. Конкретний перелік статей калькуляції та витрат, що включають до таких калькуляційних статей, заклад культури встановлює самостійно та прописує їх у наказі про облікову політику.

## **Висновки до розділу II**

Для забезпечення досягнення встановленої мети передбачається підвищення якості платних послуг, удосконалення обслуговування користувачів та встановлення чітко визначених тарифів на платні послуги закладів культури.

Альтернативи щодо вирішення даної проблеми немає. В умовах постійного підвищення цін на енергоносії та комунальні послуги, підвищення мінімальної заробітної плати, недостатності бюджетного фінансування, запровадження платних послуг є доцільним та необхідним. Однак, доцільно, щоб обраний спосіб:

- відповідав вимогам чинного законодавства;
- забезпечував досягнення цілей державного регулювання;
- забезпечував реалізацію принципів державної регуляторної політики;
- повністю відповідав потребам у вирішенні проблем.

## РОЗДІЛ III

### ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В ЗАКЛАДАХ КУЛЬТУРИ

#### 3.1 Аналіз основних показників діяльності

Здійснюючи аналіз факторів впливу на діяльність закладів культури можна виділити як слабкі сторони, так і сильні сторони у їх діяльності, що забезпечить можливість підвищення якості і різноманітності послуг, які надаються закладами культури і мистецтва, а також залучити кошти шляхом реалізації проектів, грантів та інше.

Згідно із даними Звіту про надходження та використання коштів загального фонду за 2016 рік видно, що надходження коштів загального фонду було проведено в сумі 616578,41 грн. (100%). Видатки на оплату праці складають 300200,00 грн. або це становить 48,69%, нарахування на оплату праці 64147,55 грн. (10,40%), використання товарів і послуг 252230,86 грн. (40,91%). Отже, видатки на оплату праці складають найбільшу питому вагу.

Згідно із даними Звіту про рух грошових коштів за 2016 рік видно, що надходження коштів загального фонду було проведено в сумі 616578,41 грн., що становить 85,26 % від усіх коштів та за спеціальним фондом – 106580,76 грн. що відповідно складає 14,74%.

Згідно Звіту про фінансові результати за 2017 рік Тернопільського обласного центру охорони та наукових досліджень пам'яток культурної спадщини результат фінансової діяльності визначено як дефіцит у сумі 48 849,00 грн., який розраховано на основі отриманих доходів від обмінних операцій у сумі 878 391,00 грн., в тому числі бюджетні асигнування – 854 527,00 грн. та доходи від надання послуг (виконання робіт) – 23 864, 00 грн. Проведені витрати за обмінними операціями включають: Витрати на виконання бюджетних програм у сумі 885 640,00 грн., Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт) – 29 458,00 грн. та інші витрати за

обмінними операціями –12 142,00 грн. Усього витрати становлять 927 240,00 грн.

Щодо фінансових результатів діяльності закладів культури, зокрема Тернопільського обласного центру охорони та наукових досліджень пам'яток культурної спадщини, який займається діяльністю з охорони та використання пам'яток історії, будівель та інших пам'яток культури за 2017 рік, то він визначений як дефіцит у сумі 48 849,00 грн.

В процесі проведення аналізу доцільно вивчити забезпеченість установи активами згідно із даними Балансу (рис.3.1).

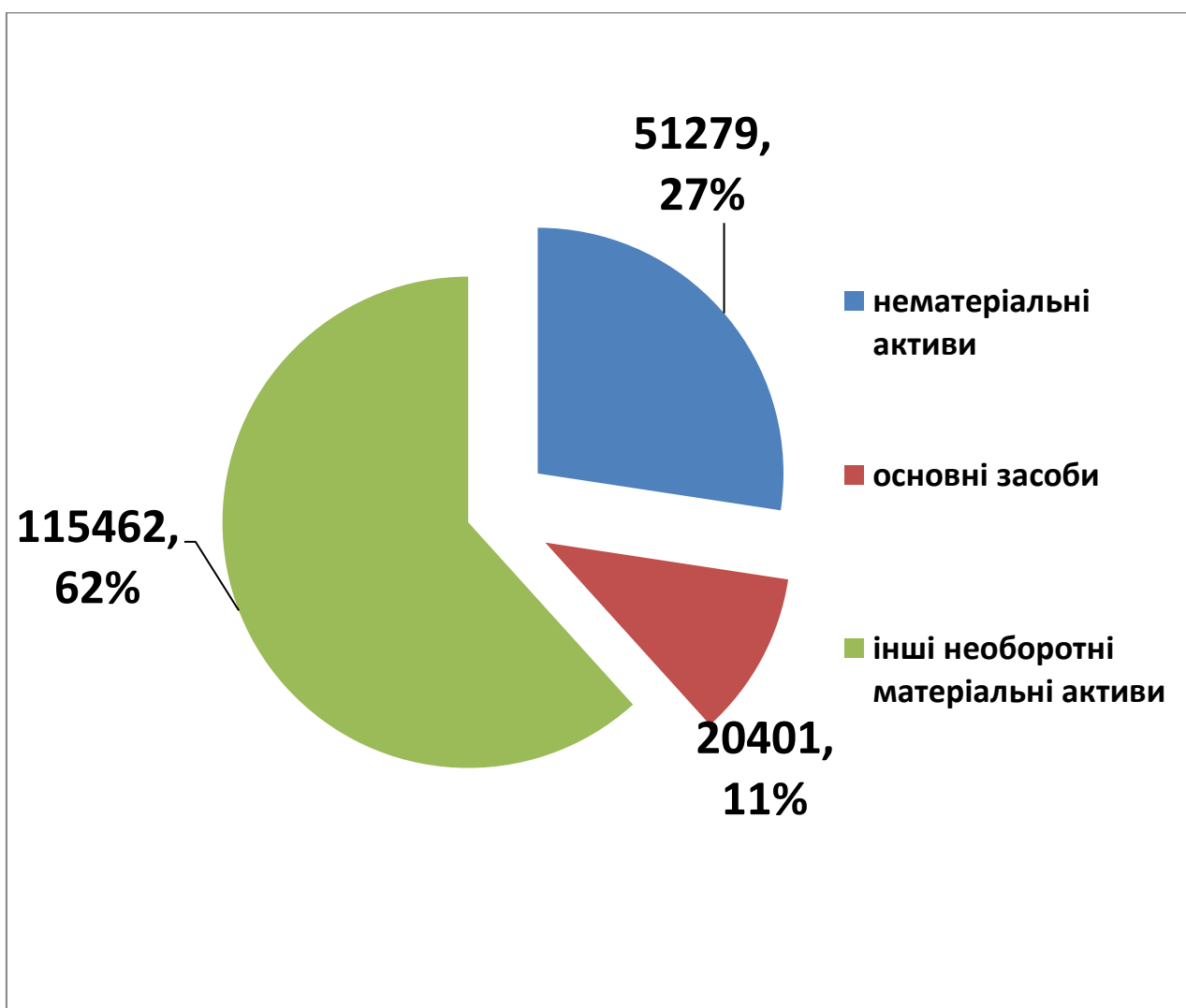


Рис.3.1 – Структура необоротних активів на 2017 рік

Примітка. Розроблено на основі додатка А

З рисунка 3.1 видно, що у 2017 році у Тернопільському обласному центрі охорони та наукових досліджень пам'яток культурної спадщини за даними Балансу знаходилось основних засобів на суму 20401грн., що становило 11% від усіх необоротних активів; інші необоротні матеріальні активи склали 115462 грн. або 62%; нематеріальні активи – 51279 грн. або 27 %.

У складі нефінансових активів вагому частку складають запаси, у тому числі малоцінні та швидкозношувані предмети, тому далі доцільно провести їх аналіз (рис.3.2).

З рисунка видно, що структура малоцінних та швидкозношуваних предметів за 2016-2017 роки змінилась. Зокрема, їх вартість збільшилась із 1721,39 грн. у 2016 році до 9080,54 грн. у 2017 році.

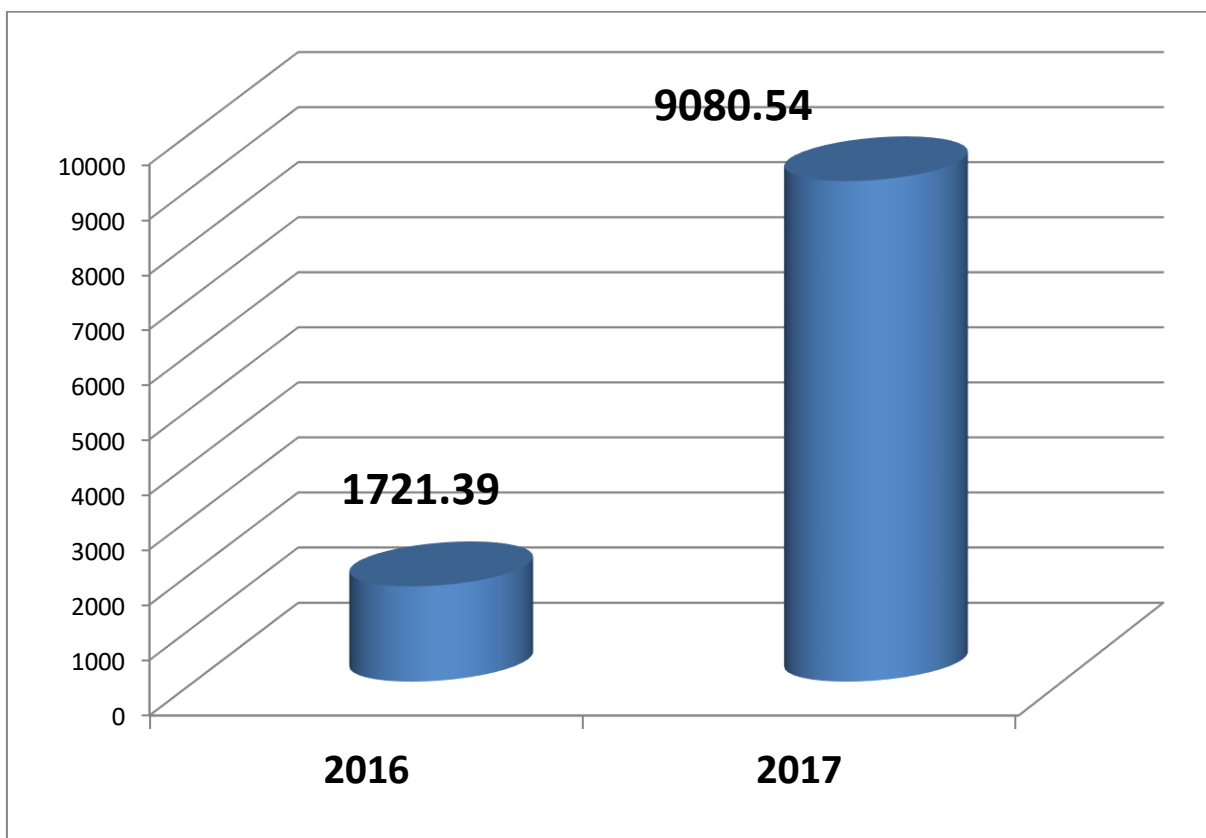


Рис.3.2 – Структура малоцінних та швидкозношуваних предметів за 2016-2017 роки

Примітка. Розроблено на основі додатка А

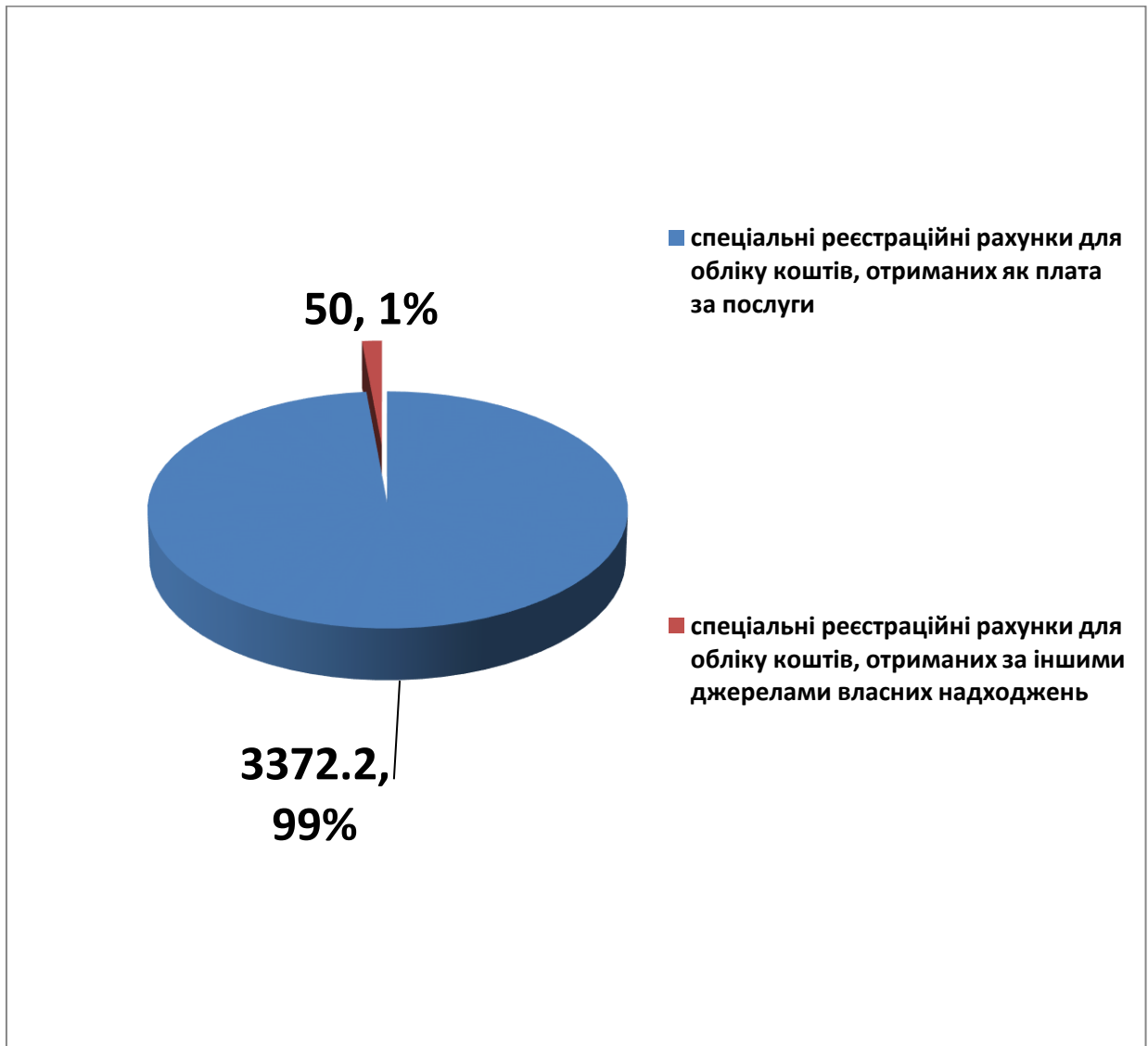


Рис.3.4 – Рахунки в казначействі спеціального фонду за 2017 рік

Примітка. Розроблено на основі додатка А

До складу фінансових активів входять рахунки в казначействі спеціального фонду у сумі 3422,20 грн. Їх структуру формують у Тернопільському обласному центрі охорони та наукових досліджень пам'яток культурної спадщини спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги – 3372,20 грн., що становить 99 % та спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень 50,00 грн., або 1%.

### 3.2 Контроль у системі управління закладами культури

Щодо суб'єктів державного сектору в якості зовнішнього контролю згідно чинного законодавства здійснюється державний фінансовий контроль (ДФК). Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 р. №868 було утворено Державну аудиторську службу України.

Згідно Постанови Кабінету Міністрів України „Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу в Україні” від 3.02.2016 р. № 43 (в редакції від 17.12.2016 р.) Державна аудиторська служба є органом, який уповноважений здійснювати контрольну діяльність в Україні [77].

Внутрішній контроль займає важливе місце в системі контролю. Тому обґрунтовано провідні вчені вважають, що внутрішній контроль повинні здійснювати не лише керівники установи і працівники бухгалтерії, а всі структурні підрозділи закладу культури.

Провідні вчені вважають, що внутрішній контроль в закладах культури повинні здійснювати всі структурні підрозділи і в решті решт самі працівники, але в практичній діяльності ця робота часто проводиться неорганізовано і не узгоджено, в зв'язку з чим значна кількість контрольних функцій дублюється і повторюється або виконуються несвоєчасно, а персонал фактично відсторонений від здійснення контролю. Практика показує, що система внутрішнього контролю ще не відпрацьована, а відсторонення працівників від контролю не дає зворотного зв'язку, що зводить нанівець ефективність системи управління. Це пояснюється тим, що в нашій державі фактично відсутня нормативна і правова база, яка б регламентувала систему внутрішнього контролю в закладах культури.

Дослідження діяльності закладів культури показують, що ряд недоліків в системі внутрішнього контролю і його недостатня ефективність на практиці пов'язані з системою визначення відповідальності функціональних відділів і служб (як суб'єктів контролю) за виконання контрольних функцій. Це означає, що суб'єктами внутрішнього контролю виступають всі працівники

функціональних відділів і служб установи. Тобто, суб'єктами внутрішнього контролю є особи та органи, які виконують контрольні функції і мають повноваження на здійснення контролю (в межах своєї компетенції) [94].

Для обґрунтування економічної сутності, функцій та призначення внутрішнього контролю необхідно дослідити систему його класифікації, що має важливе значення для визначення сутності об'єктів і суб'єктів внутрішнього контролю. Це дає можливість привести всю сукупність процедур контролю до впорядкованої системи, яка дає можливість скласти цілісне уявлення про об'єкт дослідження. В науковій літературі проблемам класифікації внутрішнього контролю приділяється значна увага, але єдиного підходу щодо визначення його класифікації немає. Розглядаючи наукові джерела, слід підкреслити, що окремі науковці класифікують внутрішній контроль за такими ознаками.

Найбільш раціональною є його класифікація за часом проведення – попередній, поточний і наступний; за джерелами контрольної інформації – документальний і фактичний; а також за виконавцями контролю.

Дослідження показують, що існують різні думки щодо використання у процесі здійснення контролю засобів обчислювальної техніки.

Значна частина спеціалістів підкреслює таку важливість при проведенні контролю. Поряд з цим окремі вчені більш стримано підходять до застосування засобів обчислювальної техніки для виконання процедур контролю, обґрунтовуючи це тим, що значна частина контрольних функцій важко піддається автоматизації, що безумовно є також обґрунтованим. При цьому слід підкреслити, що забезпечуючи суто технічні процедури контролю, технічні і програмні засоби мало допомагають здійснювати логічні процедури контролю. В той час використання зазначених засобів полегшує проведення контролю, а також дає можливість своєчасно здійснювати виправлення можливих помилок. Отже, комп'ютерна техніка і програмне забезпечення можуть бути використані в деякій мірі і для контролю.

Планування та облік видатків установ державного сектору, які фінансуються з державного бюджету, відбувається за кодами бюджетної



класифікації, котрі згруповані у кошторисі за принципом побудови економічної класифікації видатків (КЕКВ) бюджету.

Достовірність господарських операцій встановлюють при формальній і арифметичній перевірці. При формальній перевірці визначають повноту і правильність заповнення реквізитів, які характеризують операції, виявляють підчищення, виправлення.

Питання контролю дотримання законодавчих вимог щодо виконання кошторису включає ряд конкретних напрямків перевірки з метою виявлення можливих порушень.

Перевіряючи фактичне виконання кошторису потрібно провести аналіз звітів про виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами бюджету.

### **Висновки до розділу III**

Підвищення ефективності використання бюджетних коштів суб'єктами державного сектору економіки, у тому числі й установами культури, є необхідною передумовою забезпечення високих темпів зростання національної економіки України. Потребують вирішення важливі проблеми використання коштів на виконання бюджетних програм в умовах обмежених бюджетних ресурсів, у зв'язку з чим постає необхідність належного фінансового забезпечення діяльності установ культури як учасників бюджетного процесу, що виступає гарантією надання якісних послуг.

Система внутрішнього контролю потребує подальшого удосконалення в частині обґрунтованого планування потреби в бюджетних коштах, ведення розрахункових операцій, документації та системних бухгалтерських записів для здійснення обліку активів, використання коштів спеціального фонду.

## ВИСНОВКИ

Виходячи з мети створення установи державного сектору, можна зробити висновок, що діяльність установи – це сукупність дій системи управління установи, спрямованих на використання економічних ресурсів для досягнення соціально-економічних цілей, визначених суспільством.

Господарська діяльність бюджетних установ – це стан ресурсів, джерел надходження та господарські процеси, що відбуваються в установі. Управління установами культури базується на достовірній інформації про одержання бюджетного асигнування, надходження коштів спеціального фонду, проведення фактичних та касових видатків, результатів виконання кошторису окремо за загальним та спеціальним фондами та в цілому в установі. Надання інформації, необхідної для управління господарською діяльністю суб'єктів державного сектору забезпечує бухгалтерський облік.

Установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, Методичних рекомендацій, інших нормативних документів.

1. Нагальна потреба в сучасних умовах – реформування державного сектору економіки. Реформування передбачає також зміни у методиці обліку, впровадженні управлінського обліку, трансформації бухгалтерського обліку України до міжнародної практики. Саме тому у державному секторі України запроваджені Національні положення бухгалтерського обліку, оновлений План рахунків, змінена бухгалтерська термінологія обліку та методика обліку щодо окремих об'єктів.

2. До проблемних моментів обліку в установах державного сектору слід віднести невідповідність міжнародним стандартам бухгалтерського обліку в окремих елементах методики обліку операцій, що є основою підготовки показників форм фінансової звітності установ державного сектору України.

Склад фінансової звітності за міжнародними та національними стандартами не відрізняється, однак перелік статей, за якими необхідно

розкривати інформацію про активи, власний капітал та зобов'язання за національними стандартами, є ширший. За міжнародними стандартами для державного сектору не передбачено подання проміжної звітності.

Зокрема, статті активу Балансу за НП(С)БОДС 101 поділені на: а) нефінансові активи, тобто основні засоби, нематеріальні активи, капітальні інвестиції, запаси, МШП, готова продукція тощо; б) фінансові активи – дебіторська заборгованість за її видами, поточні фінансові інвестиції, грошові кошти. За міжнародними стандартами такі активи поділені на поточні та непоточні.

3. Ми погоджуємося з думкою вчених, але вважаємо, що в сучасних умовах вагомого значення набуває необхідність побудови ефективної організації розподілу взаємовідносин між державним та місцевим рівнями в питаннях фінансування установ державного сектору економіки з урахуванням особливостей їх діяльності. Ми вважаємо, що основними напрямками є:

- збільшення фінансування конкретних установ державного сектору економіки;
- оптимізація діючої мережі одержувачів бюджетних коштів, що являє собою впорядкування і раціоналізацію мережі підвідомчих установ;
- створення суспільно-державних структур, які забезпечуватимуть пошук додаткових джерел фінансування.

4. На нашу думку, необхідно вводити в дію нові форми фінансування та вдосконалювати наявні.

Такими новими формами фінансування мають бути:

- розроблення ефективної системи контролю, яка б забезпечувала цільове надходження та використання коштів установами;
- адаптація позитивного зарубіжного досвіду фінансування установ західноєвропейських країн;
- перехід від моделі мінімальної автономії до моделі часткової автономії.

Це дасть змогу установам державного сектору економіки самостійно залучати додаткові грошові кошти, а також витратити їх на власні потреби, що

може бути стимулом для розвитку;

- надання права установам державного сектору економіки розміщувати тимчасово вільні кошти в комерційних банках, що стане додатковим джерелом доходів;

- установлення певного ліміту грошових коштів, який можуть використовувати бюджетні установи, на окремі види видатків та інше.

Сьогодні правовому режиму використання бюджетних коштів установами державного сектору економіки притаманні жорсткі обмеження, зумовлені нестачею бюджетних коштів та суворою економією їх витрачання.

Підсумовуючи вищевикладене, необхідно зазначити, що бюджетне фінансування відіграє важливу роль у соціально-економічному розвитку суспільства, адже установи державного сектору економіки практично не мають додаткових надходжень грошових коштів для розвитку.

Видатки з державного бюджету є необхідними для існування установ державного сектору економіки, тому ефективне функціонування таких установ можливе лише за чітко налагодженого обліку грошових коштів.

Таким чином, потрібно змінювати ситуацію, що склалася в державного сектору економіки, а саме виводити установи на новий, якісно досконалий рівень функціонування за рахунок покращення їх фінансового забезпечення.

Цього можна досягти за допомогою пошуку нових джерел фінансування таких закладів, що дасть змогу забезпечити їх ефективне функціонування.

Потрібно забезпечити цільовий розподіл бюджетних коштів, а також підвищити бюджетний контроль над використанням наданих коштів. Тільки у разі вирішення всіх нагальних потреб можна буде забезпечити ефективне функціонування установ державного сектору економіки.

5. Проаналізувавши зарубіжні моделі культурної політики, які є віддзеркаленням основних засад вільноринкової демократичної держави, виділимо спільні риси системи законодавчих і виконавчих механізмів цих моделей, а саме:

- відстороненість держави від жорсткого впливу на культурну сферу,

самостійність більшості культурно-мистецьких закладів;

- підтримка (фінансова, пільгова, податкова) закладів, колективів, інституцій, а не стовідсоткове утримання, фінансова допомога конкретним культурним проектам, де некомерційним (культурницьким, освітнім, релігійним) організаціям забезпечується пільговий режим господарювання;

- стимулювання недержавної форми підтримки культури, сприяння створенню й розвитку мережі добродійних організацій (фондацій, агентств), основна мета яких полягає в підтримці та розвитку культури;

- децентралізація управління у сфері культури.

б.Слід запроваджувати, поруч з уже існуючими, нові механізми фінансування установ культури і проектів, що в умовах України означає таке:

- розвиток механізмів фінансування культурно-мистецьких проектів на конкурсних засадах (грантові програми), доступних для установ культури незалежно від форм власності та від підпорядкування;

- подальший розвиток продюсерської системи не лише в кінематографі, але й у театрі (антреприза) та концертній справі;

- удосконалення існуючої системи грантів Президента для видатних митців та для творчої молоді, інших проектів та програм фінансової підтримки; увільнення всіх подібних грантів від оподаткування.

Одним із можливих шляхів збільшення бюджетних надходжень у сферу культури є об'єднання частини бюджетних асигнувань певних міністерств і відомств для вирішення конкретних завдань державної політики у цій сфері. Цікавий досвід у цьому плані існує в різних країнах світу. У Великій Британії, Італії певні функції щодо фінансування сфери культури здійснюють, наприклад, Міністерство оборони, яке фінансує військові оркестри; Міністерство юстиції – культурну діяльність у місцях позбавлення волі; Міністерство освіти – викладання різних дисциплін, що належать до сфери культури.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аніщенко Г. Ю. Практичні аспекти формування облікової політики бюджетних установ / Г. Ю. Аніщенко // Ефективна економіка. – 2013. – № 9 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2322>.
2. Безверхий К.В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні: монографія / К.В.Безверхий. – К. : Центр навч. літ., 2014. – 184 с.
3. Бенько І.Д. Методика обліку доходів та видатків в установах освіти / І.Д.Бенько // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали V міжнародної науково-практична конференції 31 травня – 1 червня 2018 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2018. – С.10-12.
4. Бенько І.Д. Роль і місце бюджетного обліку в організації фінансування бюджетних установ та шляхи його модернізації / І.Д.Бенько, Л.О.Гуцайлук // Галицький економічний вісник. Науковий журнал, 2009. – № 3. – С. 167-170.
5. Бенько І.Д. Організації обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ / І.Д.Бенько // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – Вип. 9. – Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. – 2012. – С.272-276.
6. Бенько І.Д. Аналіз запасів медичних установ / І.Д.Бенько, С.В. Сисюк // Сталий розвиток економіки. Всеукраїнський наук.-виробничий журнал. – Вип. 1. – Хмельницький: Інститут економіки, технологій і підприємництва. – 2013. – С.267-270.
7. Бенько І.Д. Аналіз ефективності використання основних засобів у медичних установах / І.Д.Бенько // Економічний аналіз. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу. – Вип. 8. – Тернопіль: Економічна думка, 2011. – С.254 -257.
8. Бенько І.Д. Аналіз оборотних активів Тернопільської філії ВАТ „Укртелеком” / І.Д.Бенько, С.В. Сисюк // Вісник Житомирського

- державного технологічного ун-ту. Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – С.11-15.
9. Бенько І.Д. Оцінка ефективності системи управління запасами медичних установ: українська та світова практика / І.Д.Бенько // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – Вип. 1. – Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. – 2013. – С.200-203.
  10. Бенько І.Д. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків бюджетних установ / І.Д.Бенько // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. Науковий журнал. – Вип. 24.– Тернопіль: ТНЕУ, 2011. – С.24-34.
  11. Бенько І.Д. Методика аналізу розрахунків у медичних установах / І.Д.Бенько // Економічний аналіз. Зб. наук. праць кафедри економічного аналізу. – Вип. 5. – Тернопіль: Економічна думка, 2010. – С.53-55.
  12. Бенько І.Д. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти / І.Д.Бенько, С.В. Сисюк // Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. – Вип.11. Ч.4. – Херсон: ХДУ. – 2015. – С.147-150.
  13. Бенько І.Д. Методика обліку освітніх послуг у вищих навчальних закладах / І.Д.Бенько // Матеріали III міжнародної науково-практичної конференції. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні. 10-11 жовтня 2014 р. Тернопіль: ТАЙП, 2014. – С.140-142.
  14. Бенько І.Д. Особливості застосування міжнародних стандартів фінансової звітності у телекомунікаційних компаніях. Облік, аналіз і аудит в контексті Європейської інтеграції України: моногр. /за заг.ред. М.С.Пашкевич; М-во освіти і науки України; Нац.гірн.ун-т. – Дніпропетровськ: НГУ, 2015. – С.100-129.
  15. Бенько І.Д. Проблеми і перспективи застосування МСФЗ (IFRS) для малих та середніх підприємств / І.Д.Бенько // Вісник Одеського національного ун-ту. Серія: Економіка. – Том 21. – Вип.7-1(49). – Одеса: ОНУ. – 2016. – С.168-172.
  16. Benko I.D. Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (IFRS)

- w przedsiębiorstwach handlowych / Benko I.D. // Europejska uczelnia w Warszawie. Studia i materiały. Zeszyt 12. – Warszawa: Oficyna wydawnicza europejskiej uczelni. – 2016. – С.71-82.
17. Бенько І.Д. Проблемні аспекти організації обліку в установах освіти / І.Д.Бенько // Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. – Вип. 24. – Херсон: ХДУ. – 2017. – С.114-117.
  18. Бенько І.Д. Особливості діяльності установ державного сектору економіки та їх вплив на організацію обліку / І.Д.Бенько // Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія [Електронний ресурс] : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. [м. Тернопіль, 30 черв. 2017 р.] редкол. : Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew [та ін.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – С.93-96.
  19. Бенько І.Д. Особливості організації обліку в органах місцевого самоврядування / І.Д.Бенько // Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. – Вип. 29. – Ч 2. – Херсон: ХДУ. – 2018. – С.146-149.
  20. Бенько І.Д. Методика обліку фінансово-господарської діяльності закладів охорони здоров'я / І.Д.Бенько // Науково-практичний журнал. Причорноморські економічні студії. Вип. 27. – Ч 2. – Одеса. – ПНДІЕІ. – 2018. – С.121-125.
  21. Бондаренко Н. Квартальна звітність і нові правила бухобліку: уникаємо помилок / Н. Бондаренко // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 39. – С.19-22.
  22. Борович О.В. Бухгалтерський облік основних засобів у державному секторі / О.В Борович // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. –2017. – Вип. 7. – 352-359.
  23. Бюджетний кодекс України : редакція від 04.12.2016 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/page>.
  24. Вальківський В. Бюджетна установа списує канцтовари: обираємо метод,



- відображаємо в бухобліку / В. Вальківський // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 85. – С.8-9.
25. Вальківський В. Основні засоби в бюджетників: облік вибуття та відображення у звітності / В. Вальківський // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 45. – С.30-32.
  26. Вальківський В. Правила нарахування амортизації на ОЗ бюджетників / В. Вальківський // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 52. – С.13-14.
  27. Вальківський В. Сім правил для швидкого нарахування зносу в бюджетній установі / В. Вальківський // Все про бухгалтерський облік. – 2014. – № 120. – С.24-28.
  28. Василенко М. Як бюджетній установі показати в бухобліку земельну ділянку / М. Василенко // Все про бухгалтерський облік. – 2016. – № 26. – С.18-19.
  29. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
  30. Гриценко О. А. Шляхи удосконалення фінансування культури в Україні : аналіт. записка / О. А. Гриценко, В. В. Солодовник [Електронний ресурс] – Режим доступу : [http://www.culturalstudies.in.ua/zv\\_2004\\_1.php](http://www.culturalstudies.in.ua/zv_2004_1.php).
  31. Дорошенко О.О. Трансформація об'єктів бухгалтерського обліку в бюджетних установах у контексті модернізації обліку в державному секторі / О.О. Дорошенко // Бізнес Інформ. – 2013. – № 2. – С. 209-211.
  32. Євсєєва О. О. Вдосконалення державного регулювання розвитку системи культури в регіоні / О. О. Євсєєва // Бізнес-інформ. – 2013. – № 4. – С. 22–28. – [Електронний ресурс] –Режим доступу : [http://business-nform.net/pdf/2013/4\\_0/22\\_28.pdf](http://business-nform.net/pdf/2013/4_0/22_28.pdf).
  33. Єршова Н. Ю. Методичні підходи до аналізу виконання кошторису видатків бюджетними установами / Н. Ю. Єршова, Ю. Стребкова. – 2012. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.kpi.kharkov.ua/>.
  34. Єремян О. М. Сучасні підходи щодо нарахування амортизації на основні засоби бюджетних установ / О. М. Єремян, Л. І. Бойко // Науковий вісник

- БДФЕУ. Економічні науки. – 2015. – № 28. – С. 176-179.
35. Закон України від 05.10.17 року №2164-VIII про внесення змін до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (щодо удосконалення деяких положень) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.buh24.com.ua/zakon-ukrayini-vid-05-10-17-r-2164-viii-pro-vnesennya-zmin-do-zakonu-ukrayini-pro-buhgalterskiy-oblik-ta-finansovu-zvitnist-v-ukrayini-shhodo-udoskonalennya-deyakih-polozhen/>
  36. Залізник А. Ремонтуємо авто бюджетної установи: документування та облік витрат / А. Залізник // Все про бухгалтерський облік. – 2015. – № 12. – С.44-45.
  37. Зарубіжний досвід залучення позабюджетних коштів на розвиток культури : аналіт. зап. / В. Бакальчук, О. Кузьмук. – Ін-т стратег. дослідж. при Президентові України [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://old.niss.gov.ua/Monitor/February/2.htm>.
  38. Зубенко В. В. Бюджетний моніторинг: аналіз виконання бюджету / В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, А. Ю. Рудик // ІБСЕД, Проект „Зміцнення місцевої фінансової ініціативи”, USAID. – К., 2014. – 80 с. – Електронний ресурс] –Режим доступу : [http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quart%202013/KV\\_IV\\_2013\\_Monitoring\\_ukr.pdf/](http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Monitor%20Quart%202013/KV_IV_2013_Monitoring_ukr.pdf/).
  39. Кладницька Т.А. Вдосконалення обліку господарської діяльності бюджетних установ в умовах дії Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі / Т.А. Кладницька // Вісник Хмельницького національного ун-ту. – Хмельницький: ХНУ. – 2016. – С.62-67.
  40. Кондратюк І. О. Облік витрат на придбання нефінансових активів бюджетних установ: управлінський аспект / І. О. Кондратюк, О. О. Лондаренко // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. пр. – Київ : КНЕУ. – 2015. – Вип. 1. – С.210-230.
  41. Коритник Л. Необоротні активи бюджетних установ: обліковий аспект управління / Л. Коритник, О. Клименко // Бухгалтерський облік і аудит. –

2015. – № 11. – С.10-18.
42. Король С.Я. Визначення функціонального потенціалу бухгалтерського обліку / С.Я.Король // Вісник Одеського національного ун-ту. – 2016. – Вип 7. – С.176-180.
  43. Кощинець М. І. Зарубіжний досвід щодо реформування бухгалтерського обліку в державному секторі / М. І. Кощинець // Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць; за ред. М. І. Зверькова. – Одеса: Одеський національний економічний ун-т. – 2015. – Вип. 2. – № 57. – С. 71-78.
  44. Кравченко О.В. Методологічні аспекти оцінки основних засобів бюджетних установ / О.В. Кравченко // Економічні науки. – Серія: Облік і фінанси. – 2012. – Вип. 9 (33). – Ч. 4. – С. 214-221.
  45. Крута Л. Запаси і нові рахунки бухобліку: знаходимо відповідності / Л. Крута, С. Соколова // Новий бюджетний облік. – 2017. – С. 13-14.
  46. Лаврухін В. Напрями модернізації механізмів соціального захисту населення в Україні / В.Лаврухін // Державне управління та місцеве самоврядування. – 2015. – №1(24). – С. 89- 97.
  47. Лагута Л. Експертно-діагностичний аналіз діяльності бібліотеки / Л.Лагута // Бібліотечна планета. – 2012. – № 3. – С.27-30.
  48. Лиско Н.А. Реформування бухгалтерського обліку та контролю в бюджетних установах України / Н.А.Лиско // Вісник Київського національного ун-ту ім. Тараса Шевченка. Економіка. – 2011. – С.57-59.
  49. Литвиненко Е.І. Термінологічна ідентифікація нефінансових активів бюджетних установ та її нормативне забезпечення/ Е.І. Литвиненко // Економіка. Фінанси. Право. – №4. – 2014. – 64 с.
  50. Литвиненко Е. І. Облік зносу нефінансових активів бюджетних установ / Е. І. Литвиненко // Молодий вчений. – 2015. – № 4. – С.101-103.
  51. Литвиненко Е. І. Організація обліку вибуття „нефінансових активів” бюджетних установ як нового комплексного об’єкта обліку в бюджетних установах / Е.І.Литвиненко // Економіка і держава. – 2015. – № 10. – С.

- 105-108.
52. Лістрова С. Облікова політика бюджетної установи: вимоги й основні елементи / С. Лістрова // Все про бухгалтерський облік. – 2016. – № 27. – С.46-48.
  53. Лучко М.Р. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч. посіб. / М.Р. Лучко, І.Д.Бенько. – Тернопіль: Економічна думка, 2016.– 360 с.
  54. Лучко М.Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч.посіб. / М.Р. Лучко, І.Д.Бенько. – Тернопіль: Економічна думка, 2016. – 370 с.
  55. Лучко М.Р. Невизначеність та ймовірнісність господарських операцій: до питання бухгалтерського обліку / М.Р.Лучко // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2013. – Вип. 2(9). – С. 98-109.
  56. Лучко М. Р. Облік комерційної діяльності / М. Р. Лучко, О. В. Адамик. – Тернопіль : Карт- бланш, 2005. – 441 с.
  57. Лучко М.Р. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення / М. Р. Лучко, Л. Т. Штимер // Науковий вісник Ужгородського ун-ту. – Серія : Економіка. – 2015. – Вип. 1(2). – С.39-42.
  58. Марценяк Н. О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи / Н. О. Марценяк // Наук. вісник БДФА. – 2010. – №4. – С. 346-351.
  59. Масюк О. С. Проблемні аспекти автоматизації обліку в бюджетних установах / О. С. Масюк, В. В. Пікінер [Електронний ресурс] – Режим доступу: Режим доступу : <http:// nauka.kushnir.mk.ua/?p=64387>.
  60. Матросова В. О. Проблеми фінансування бюджетних організацій на основі кошторису / В. О. Матросова, О. В. Хижняк // Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. – 2013. – №2. – С.92-95.
  61. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Oif\\_apk/2009/18\\_Metel.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009/18_Metel.pdf).
  62. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів

- суб'єктів державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. №11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metodrecomendacii-buhobliku-subektiv-derjavnogo-sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-z-bo-osnovnih-zasobiv](http://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metodrecomendacii-buhobliku-subektiv-derjavnogo-sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-z-bo-osnovnih-zasobiv).
63. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 1 (МСБОДС 1) – Подання фінансових звітів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=80965&cat\\_id=83024](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=83024).
64. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору: (IPSAS) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [//www.minfin.gov.ua/www.ifac.org](http://www.minfin.gov.ua/www.ifac.org).
65. Момот Л. В. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі / Л.В. Момот, Л.В. Юзковець // Проблеми сталого розвитку національних економік. – 2013. – №5. – С.426-431.
66. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 „Основні засоби”: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/natsionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogooblikuv-derzhavnomu-sektori-121-osnovni-zasobi>.
67. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 „Фінансові інструменти”: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12>.
68. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 „Запаси”: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10/paran4#n4>.
69. Пігош В.А. Трансформація бухгалтерського обліку запасів в умовах гармонізації облікової системи державного сектору економіки до

міжнародних стандартів / В.А. Пігош // Облік і фінанси. – №4 (66). – 2014. – С. 54-63.

70. План заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2016-2018 роки: наказ Міністерства фінансів України від 28 листопада 2016 року №1038 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>.
71. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: розпорядження Кабінету Міністрів України від 31.12.2013 р. № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/z0161>.
72. Порядок визначення вартості та надання платних послуг закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності: затверджено Наказом Міністерства культури України, Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 1004/1113/1556 від 01.12.2015 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1590-15>.
73. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996–XIV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
74. Про ціни і ціноутворення: Закон України від 21.06.2012 р. № 5007-VI (зі змінами і доп.). URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>.
75. Про публічні закупівлі: Закону України від 25.12.2015 р. № 922-VIII редакція від 10.12.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/922-19>.
76. Про утворення Державної аудиторської служби України: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 р. №868 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/868-2015-%D0%BF>.
77. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України від 3.02.2016 р. № 43 (в редакції від 17.12.2016 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>.

78. Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися закладами культури, заснованими на державній та комунальній власності: Постанови Кабінету Міністрів України від 12.12.2011 року № 1271 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1271-2011-%EF>.
79. Про внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України від 12.12.2011 року № 1271: Постанова Кабінету Міністрів України від 12.07.2017 року № 493 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/KP170493.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP170493.html).
80. Програма діяльності Кабінету Міністрів України // Урядовий кур'єр. – 2016. – № 75. – С.4-5.
81. Розколупа Н. Платні послуги в бібліотеках / Н.Розколупа // Бібліотечна планета. – 2012. – № 1. – С.25-27.
82. Свірко С. В. Організація управлінського обліку в бюджетних установах: етап постановки та його складові / С. В. Свірко // Фінанси, облік і аудит. – 2014. – Вип. 2. – С.235-250.
83. Свірко С. В. Облікова політика бюджетних установ як дієвий інструмент оптимізації їх бухгалтерського обліку / С. В. Свірко // Фінанси, облік і аудит. – 2015. – Вип. 1. – С.24-31.
84. Свирко С.В. Современные тенденции развития бюджетного учета в Украине / С.В. Свирко // Международный бухгалтерский учет. – № 21 (315). – 2014. – М.: Финансы и статистика. – 2014. – С.53-66.
85. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: новації ХХІ ст. / С.В. Свірко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. пр. – Вип. 5 (35). – Житомир : ЖДТУ, 2016. – С.55-67.
86. Сиротинська А.П. Автоматизація обліку необоротних активів бюджетних установ / А.П.Сиротинська, Ю.В.Пятковський // Вісник НУВГП. Економіка. – 2012. – Вип. 1. – С.194-201.
87. Сисюк С.В. Бухгалтерська служба органів місцевого самоврядування:

- вимоги, особливості створення та функціонування / Сисюк С.В., І.Д.Бенько // Зб. наук. праць Черкаського державного технологічного ун-ту. – Серія: Економічні науки. – Вип. 36. – Черкаси: ЧДТУ. – 2014. – С.91-97.
88. Сисюк С.В. Калькулювання платних послуг бібліотечних закладів: теоретичні основи та практичні виклики / Сисюк С.В., І.Д.Бенько // Науковий журнал: Бізнес Інформ. – 2017. – №5. – С.130-136.
89. Скалюк Р. Забезпечення ефективного процесу автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах України / Р. Скалюк // Вісник Тернопільського національного економічного ун-ту. – 2015. – Вип.1. – С. 89-97.
90. Стефанов С. Є. Впровадження методу програмно-цільового бюджетування (ПЦМ): міжнародний досвід та вітчизняні реалії / С. Є. Стефанов // Економіка та управління АПК. – Біла Церква, 2011. – Вип. 6 (89). – 204 с.
91. Сушко Н. Перспективи запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в держсекторі / Н. Сушко // Баланс-Бюджет. – 2012. – №4. – С.2-4.
92. Сушко Н. І. Інформаційна модель управління доходами державного бюджету в контексті запровадження НП(С)БОДС: наук.-практ. конф. / Н. І. Сушко // Показники та фактори конкурентоспроможності національної економіки. – 2015. – С.130-133.
93. Тимошик В. Ю. Шляхи реформування ведення управлінського обліку в бюджетних установах України / В. Ю. Тимошик // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 1. – С. 278-280.
94. Хорунжак Н. М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 469 с.
95. Хорунжак Н.М. Модель системи внутрішнього контролю витрат бюджетних установ на надання послуг / Н.М.Хорунжак // Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. – Вип. 9. – Херсон: ХДУ. – 2014. – С.213-217.



96. Хорунжак Н. М. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: концепція та розвиток / Н. М. Хорунжак // Науковий вісник Мукачівського державного ун-ту. – Серія Економіка. – 2015. – №2-2(4-1). – С.231-241.
97. Чечуліна О. Облікова політика : розробка та практичне застосування / О. Чечуліна // Баланс-бюджет. – 2015. – № 24 (540). – С.20-24.
98. Шаповал А.С. Методика економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ / А.С. Шаповал // Економічні науки. Молодий вчений. –2016. – № 3. – С.234-238.
99. Шевченко С. О. Сучасний стан обліку необоротних активів в державному секторі / С.Шевченко // Глобальні та національні проблеми економіки : зб. наук. праць Миколаївського національного ун-ту імені В.О. Сухомлинського. – Вип. 3. – 2015. – С.926-929.
100. Шевчук А.О. Кошторис – основний плановий документ бюджетної установи / А.О. Шевчук // Баланс-Бюджет. – 2014. – №3. – С.112-115.

## ***ДОДАТКИ***