

**Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку і
Кафедра обліку і оподаткування**

Мельничук Ірина Сергіївна
Облік доходів та видатків установ державного сектору економіки
спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Облік і контроль в державному секторі
економіки
Кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала студентка групи ОДСм-21
Мельничук Ірина Сергіївна
Науковий керівник:
к.е.н., доцент Сисюк С.В.

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту «___» _____ 20__р.
Починюк Н.В.

ЗМІСТ

Вступ.....	3
Розділ 1. Теоретичні основи обліку доходів та видатків установ державного сектору економіки	6
1.1. Особливості діяльності закладів культури та їх вплив на систему обліку	6
1.2. Склад та класифікація доходів і видатків в установах державного сектору економіки (на прикладі закладів культури)	15
Висновки до розділу1	21
Розділ 2. Методика обліку доходів і видатків в установах державного сектору – закладах культури	22
2.1. Методика обліку доходів в установах державного сектору – закладах культури.....	22
2.2. Методика обліку видатків (витрат) в установах державного сектору – закладах культури	30
2.3. Формування звітності про доходи та видатки в установах державного сектору	30
Висновки до розділу 2	41
Розділ 3. Шляхи вдосконалення обліку доходів та видатків установ державного сектору економіки	43
3.1. Інформаційні технології в обліку доходів та видатків установ державного сектору	43
3.2. Шляхи покращення фінансового забезпечення та використання фінансових ресурсів в закладах культури	49
Висновки до розділу 3	56
Висновки	57
Список використаних джерел.....	60
Додатки.....	68

ВСТУП

Актуальність теми. Бухгалтерський облік в установах державного сектору є невід'ємною стадією процесу виконання бюджету, а відповідно доходи та видатки є самостійними об'єктами обліку, однак в системі обліку розглядаються у взаємозв'язку. Усі доходи та видатки підлягають детальному плануванню та здійснюються відповідно до затверджених бюджетних програм та кошторисів. Кошторис є основним планово-фінансовим документом, який підтверджує повноваження кожної установи щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяги та цільове спрямування використання коштів. Доходи та видатки установ державного сектору плануються як у розрізі програмної класифікації видатків (за бюджетними програмами), так і у розрізі економічної класифікації видатків (видатки на заробітну плату, нарахування на неї, використання товарів, робіт та послуг). У зв'язку з прийняттям НПСБОДС 135 «Витрати» та НПСБОДС 124 «Доходи» в обліку появились нові об'єкти як доходи та витрати від обмінних та від необмінних операцій, що вплинуло на побудову системи обліку доходів та видатків, а відтак і на процес формування фінансової та бюджетної звітності.

Проблеми обліку і контролю доходів та видатків в установах державного сектору розглянуті в працях відомих вітчизняних та зарубіжних економістів Л.Ловінської, С. Свірко, С. Сисюк, Н. Хорунжак та інших.

Зазначене вище, а також необхідність дослідження питання визначення місця та особливостей обліку доходів та видатків, підвищення їх ролі в удосконаленні механізму управління фінансовими ресурсами закладів культури, що виділяються на їх утримання обумовили вибір теми роботи, мету, завдання та основні напрями дослідження.

Мета і завдання дослідження. Основною метою роботи є детальне вивчення практики обліку доходів та видатків та визначення можливих шляхів удосконалення. Для реалізації зазначеної мети поставлено наступні завдання:

- визначити особливості діяльності установ державного сектору (закладів культури) та визначити їх вплив на побудову системи обліку доходів та видатків;
- розглянути поняття та класифікацію доходів, видатків та витрат як специфічних об'єктів обліку в державному секторі економіки;
- розглянути методичні підходи до обліку доходів (на прикладі закладів культури);
- дослідити на прикладі закладів культури особливості обліку видатків та витрат;
- розглянути особливості відображення доходів, видатків та витрат у бюджетній та фінансовій звітності;
- визначити можливості вдосконалення обліку доходів та видатків шляхом впровадження інформаційних технологій в облікову практику;
- проаналізувати доходи і видатки та вказати можливі шляхи покращення фінансового забезпечення та використання фінансових ресурсів.

Об'єктом дослідження виступає облік доходів та видатків в установах державного сектору. Дослідження проводилось на показниках діяльності Відділу культури Великоберезовицької селищної ради.

Предметом дослідження є методика обліку доходів та видатків в установах державного сектору.

Методи дослідження. Методами дослідження є сукупність способів і прийомів, за допомогою яких розкриваються основні питання роботи. Застосовано емпіричні методи дослідження: спостереження та порівняння (при дослідженні закладів культури, що фінансуються з місцевого бюджету). Також використано аналіз (при здійсненні оцінки обліку в закладах культури та його нормативного його регулювання), вибірка (що використовувалася при розгляді структури доходів та видатків установ культури), групування (доходів і видатків за класифікаційними ознаками) тощо. У процесі дослідження застосовувалися прийоми групування, статистичних порівнянь, а також синтезу, спостереження, узагальнення та графічного зображення даних.

Інформаційною базою дослідження стали нормативно-правові акти, які регламентують питання обліку доходів та видатків; наукові публікації за темою дослідження; статистичні довідники, періодичні видання з практики обліку в державному секторі економіки, а також бухгалтерська документація та звітність відділу культури Великоберезовицької селищної ради.

Наукова новизна та практичне значення отриманих результатів. З метою удосконалення обліку проаналізовано можливості, переваги та недоліки застосування інформаційних технологій в обліку СДСЕ (програмного забезпечення «Профоблік»). В частині обліку доходів та видатків визначено комплекс задач з автоматизації їх обліку у розрізі КПКВ (бюджетних програм), КЕКВ за кожною програмою з можливістю формування інформації у бюджетній та фінансовій звітності у взаємозв'язку із системою «Клієнт-Казначейство» та АС «Є-Звітність».

Практичне значення полягає в тому, що пропозиції щодо обліку доходів та видатків (розмежування рахунків обліку доходів та витрат у розрізі бюджетних програм, підходів до формування звітності), удосконалення обліку шляхом застосування програмних продуктів, адаптованих під галузеву специфіку установ можуть бути використані для вдосконалення системи обліку доходів та видатків у закладах культури.

Апробація результатів дослідження. Основні результати та висновки, отримані в результаті дослідження за темою дослідження опубліковані у збірнику наукових праць студентів кафедри обліку і оподаткування.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота викладена на 60 сторінках, складається із вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел із 68 найменування, містить 17 таблиць, 11 рисунків .

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

1.1. Особливості діяльності закладів культури та їх вплив на побудову системи обліку доходів і видатків

Культура розглядається як специфічна сфера діяльності суспільства, однак особливість цієї сфери полягає в тому, що вона існує й виявляється в інших сферах.

Сфера культури в Україні повинна забезпечити створення, розповсюдження та популяризацію творів літератури та мистецтва, використання та збереження культурних цінностей, естетичне виховання, організацію спеціальної освіти, відпочинку та дозвілля громадян.

У Законі України «Про культуру» встановлено засади та пріоритети державної політики у сфері культури.

Публічне управління регулює культурні процеси за допомогою відповідного законодавства і з використанням фінансових, економічних, адміністративних і політичних механізмів впливу. У розвинених країнах наявна система нормативно-правових актів, що регламентують роботу засобів масової інформації, охорону культурної спадщини, авторських прав у сфері як науково-технічної, так і художньої творчості. Законодавчо гарантовано право окремої людини та груп людей на задоволення культурних потреб, щорічно скеровують значну частину коштів державного бюджету на фінансування освіти, науки, проектно-конструкторських досліджень, підтримання державних установ культури (музеїв, театрів, архівів, бібліотек, сховищ кінофотоматеріалів, консерваторій, концертних залів), охорону й реставрацію пам'яток культури. За визначенням ЮНЕСКО, головною метою культурної політики в демократичному суспільстві є «забезпечення вільного доступу всіх громадян до культурного життя та активної участі в ньому» [18].

Закон України «Про культуру» подає наступне означення: «Культура – сукупність матеріального і духовного надбання певної людської спільноти (етносу, нації), нагромадженого, закріпленого і збагаченого протягом тривалого періоду, що передається від покоління до покоління, включає всі види мистецтва, культурну спадщину, культурні цінності, науку, освіту та відображає рівень розвитку цієї спільноти» [41].

Під поняттям закладу культури Закон визначає юридичну особу, основною метою діяльністю якої є діяльність у сфері культури., а також вводиться поняття закладу освіти сфери культури як юридичної особи, що забезпечує здобуття мистецької освіти (музичні школи, школи естетичного виховання) або ж підготовку кадрів у сферах культури та мистецтв. Відповідно до зазначеного нормативного документу можуть утворюватися різні за формою власності та видами діяльності заклади культури – театри, філармонії, професійні мистецькі колективи, музеї, архіви, заповідники, художні галереї (виставок), бібліотеки клубні заклади, навчальні заклади культури і мистецтва, мистецькі школи та інші. Такі заклади, як правило є бюджетними установами та відповідно належать до суб'єктів державного сектору економіки.

Таким чином, цілісна система у сфері культури забезпечується органами державного управління, закладами культури і мистецтва, закладами мистецької освіти, національно-культурними товариствами та іншими громадськими об'єднаннями, що функціонують у сфері культури та належать до установ державного сектору економіки.

Узагальнена модель державної культурної політики включає в себе п'ять основних елементів: сфера управління (сектори та галузі); інструменти (засоби регулювання та підтримка галузі культури субсидії, податкові пільги, державні дотації); інституційна структура (інститути, що регулюють взаємовідносини у сфері культури – міністерство, управління обласних державних адміністрацій і т.д.); процес прийняття рішень; правила, норми ,що визначають зв'язок між елементами. Загалом систему державного управління сферою культури систематизовано на рис. 1.1.

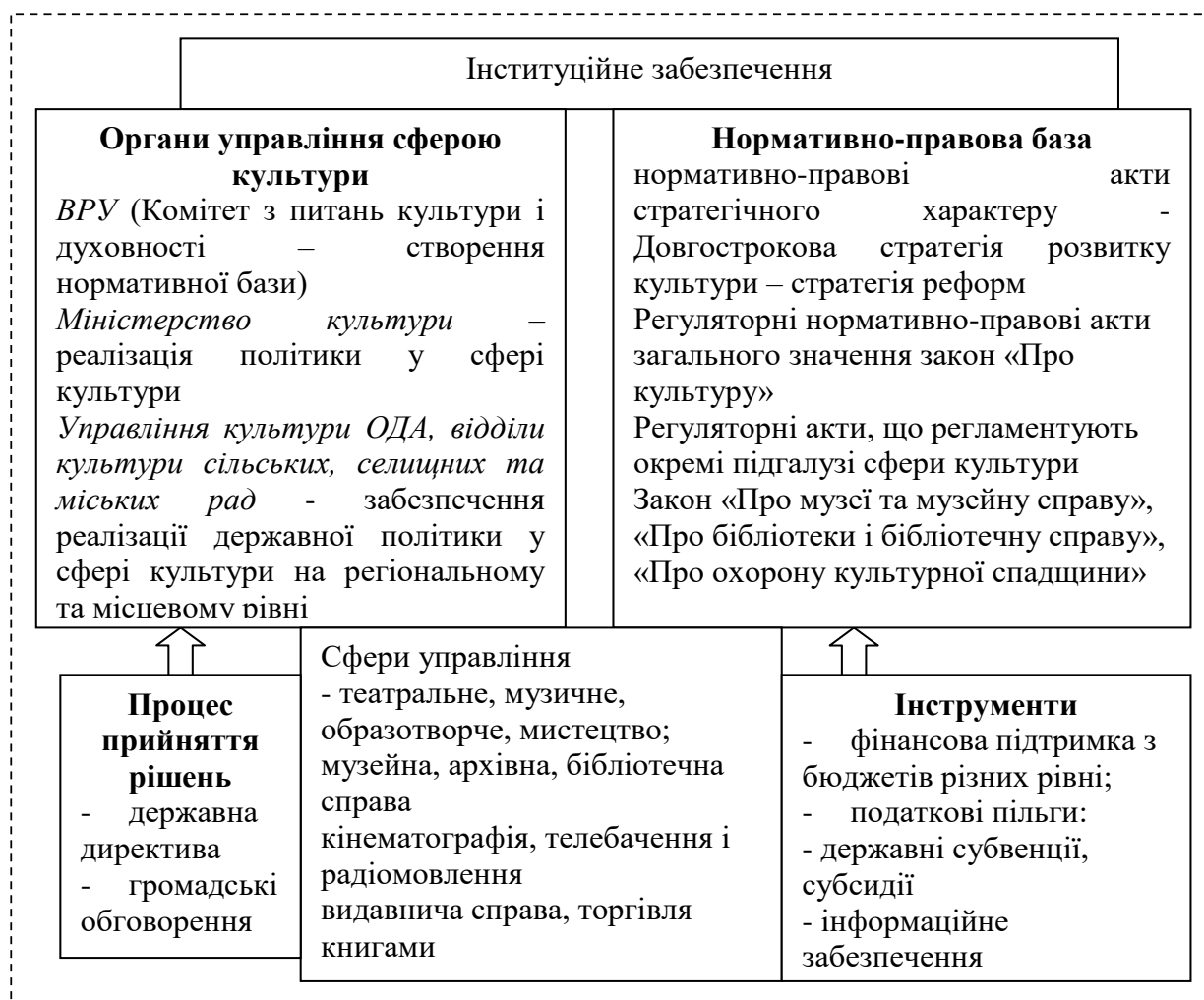


Рис. 1.1. Система державного управління сферою культури

Примітка. Узагальнено автором.

Таким чином, рішення, що стосуються сфери культури мають здебільшого централізований характер та приймаються відповідними державними структурами (рис.1.1) [27]. Однак доцільно було при управлінні культурою використовувати принцип децентралізації, а також досвід управління на основі консультаційно-дорадчого підходу, коли рішення приймають спеціальні ради, фонди, а держава виконує лише координаційну роль.

В Україні Розпорядженням КМУ від 1 лютого 2016 року № 119 схвалено довгострокову стратегію розвитку української культури – стратегію реформ, яка визначає основні напрями діяльності, які мають вивести сферу культури і творчості з периферії суспільно-політичних інтересів, забезпечивши їй провідне місце в суспільно-економічному розвитку України.

Стратегія також визначає, що «одним із основних напрямів реформ повинна стати модернізація та удосконалення інструментів підтримки культури, що передбачає інвентаризацію та оцінку наявних інструментів підтримки та впливу на сферу культури та їх постійний моніторинг, зокрема визначення ефективності застосування таких інструментів (правових чи фінансових)» [44].

Реалізація положень Стратегії передбачає досягнення операційних цілей у різних секторах культури, що сприятиме досягненню довгострокових стратегічних цілей. Що стосується мережі закладів культури, то в процесі виконання стратегії будуть здійснені наступні процедури (рис .1.2)

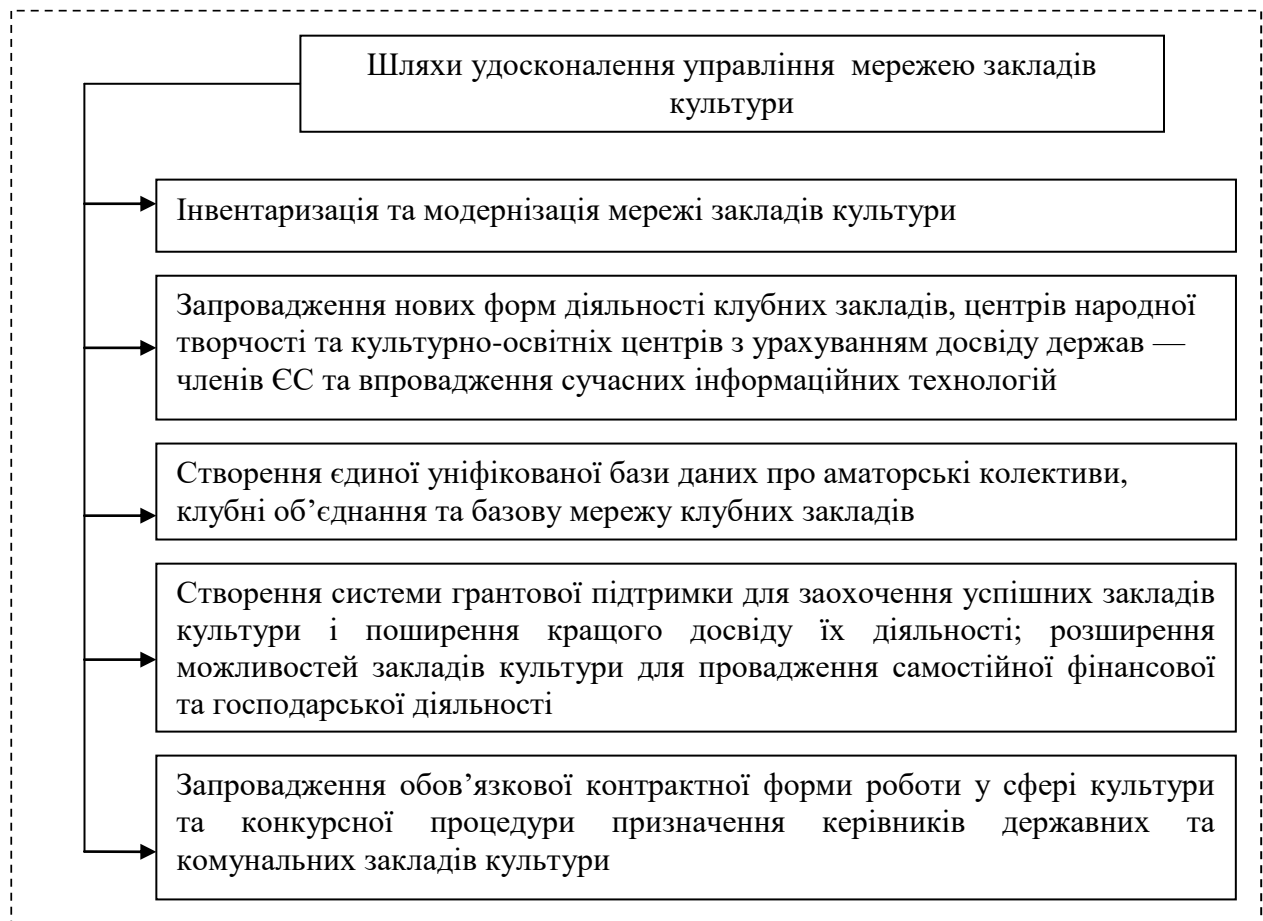


Рис. 1.2. Шляхи удосконалення управління мережею закладів культури відповідно до Стратегії розвитку української культури

Примітка. Узагальнено автором.

Щодо об'єктивних проблем управління культурою на місцевому рівні, виділяються наступні: відсутність або не достатність бюджетного фінансування

(як з боку державного, так і місцевих бюджетів), невпорядкованість та недостатня розробленість нормативної бази, байдужість інших державних органів та їх керівників до культурних закладів. Водночас, серед негативних тенденцій з боку місцевих органів управління культурою є винесення причин негативних явищ за межі власної компетенції, невміння вирішувати проблеми власними силами, відсутність ініціативи, інертність та острах відповідальності за власні рішення [54].

В Україні сьогодні тривають процеси децентралізації влади, що певною мірою стосується інтересів сфери культури, адже успішний розвиток регіонів безпосередньо пов'язаний з новим баченням культури. в першу чергу це нові робочі місця і розвиток малого бізнесу. Сьогодні місцеві органи влади повинні здійснити моральне оновлення культурних закладів, переглянути їх функціональне навантаження, ввести соціальну і економічну складову в концепцію вирішення проблеми локальних закладів культури. Для цього на рівні держави доцільно: виробити диференційовані моделі функціонування закладів культури розробити і затвердити мінімальні стандарти забезпечення культурними послугами та активізувати проведення заходів у місцевих громадах щодо культурних прав.

Відповідно до чинного законодавства діяльність бюджетних установ здійснюється за рахунок коштів, що надходять з бюджету, і додаткових доходів, отримання яких дозволене чинними нормативними актами. Це дає підстави стверджувати, що досліджувана установа Відділ культури Великоберезовоцької селищної ради є бюджетною установою, а також ті установи, котрі обслуговуються централізованою бухгалтерією закладів культури також є бюджетними установами.

Для проведення таких заходів, до прикладу у Великоберезовицькій громаді за 2021 рік по КПКВ 4000 «Культура і мистецтво» освоєно по загальному фонду 9268,4 тис. грн. при уточненому плані – 9593,6 грн. (96,6% до плану). Мережа закладів культури в 2021 році у Великоберезовицькій громаді : – 12 бібліотек; – 12 клубних закладів; – 11 народних, аматорських

колективів; 1 музична школа; –1 централізована бухгалтерія. По спецфонду фактичні видатки – 339,4 тис. грн., в тому числі КЕКВ 3110 (поповнення бібліотечного фонду) – 148,1 тис. грн. за рахунок коштів, отриманих з інших джерел власних надходжень.

Облік діяльності закладів культури забезпечує централізована бухгалтерія відділу культури Великоберезовицької селищної ради, яка його структурним підрозділом. Централізовану бухгалтерію очолює головний бухгалтер, який призначається на посаду на конкурсній основі та звільняється з посади за наказом начальника відділу культури. Головний спеціаліст та спеціаліст I категорії та інші працівники призначаються також на конкурсній основі. Завдання ЦБ відділу культури систематизовано на рис. 1.3.

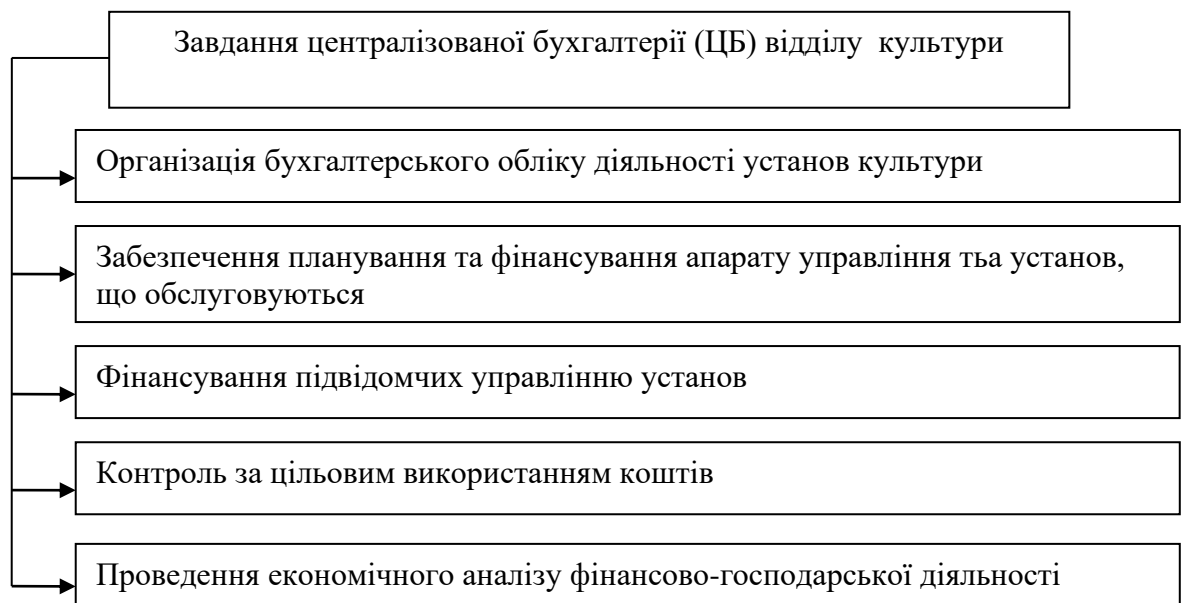


Рис.1.3. Завдання централізованої бухгалтерії відділу культури

Примітка. Узагальнено автором

Основними функціями централізованої бухгалтерії відділу культури є:

- розробка та впровадження заходів щодо дотримання бюджетної та фінансової дисципліни;
- зберігання первинних документів, бухгалтерської звітності та своєчасне подання її до архіву;

- контроль та відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, надання оперативної інформації, складання та подання бухгалтерської звітності у встановлені терміни;
- планування та розробка поточних планів асигнувань на утримання апарату управління та установ, що обслуговуються бухгалтерією;
- здійснення банківських операцій, своєчасне перерахування платежів; проведення нарахування заробітної плати; формування та подання місячної, квартальної та річної звітності;
- здійснення контролю за законністю, своєчасністю та правильністю оформлення документів;
- здійснення контролю за використанням фонду оплати праці, дотримання фінансової дисципліни, правильністю нарахування та перерахування податків до бюджету, дотримання встановлених правил інвентаризації грошових коштів, малоцінного інвентаря, основних засобів.

Фінансове забезпечення діяльності відділу культури здійснюється за рахунок коштів місцевого бюджету та власних надходжень (надання платних послуг) та отримує доходи через органи Державної казначейської служби.

Відповідно до Бюджетного кодексу казначейська форма обслуговування бюджетних установ передбачає виконання Державною казначейською службою наступних функцій:

- здійснення операцій з коштами державного та місцевих бюджетів;
- організація розрахунково-касового обслуговування розпорядників бюджетних коштів;
- контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань та здійсненні платежів;
- бухгалтерського обліку й складання звітів про виконання державного та місцевих бюджетів[9].

Джерела фінансування сфери культури умовно можна поділити на державні та приватні. Державна підтримка фінансового забезпечення сфери культури включає пряме бюджетне фінансування поточної діяльності закладів

культури державної (комунальної), форми власності і цільові трансферти, призначені для фінансування національних довгострокових програм та проектів.

До непрямих заходів державної підтримки культури відносять «державні гарантії, кредитні та податкові пільги. Приватне фінансування культури здійснюється шляхом залучення коштів меценатів (корпоративного меценатства та індивідуального пожертвування), спонсорства в рамках державно-приватного партнерства, сплата батьківської плати за навчання дітей у школах естетичного виховання» [16]. Також одним із можливих засобів одержання додаткових коштів є здавання в оренду вільних приміщень. У фінансуванні сфери культури в Україні приватні джерела фінансування складають значно меншу частину, ніж державні.

О.Євсєєва зазначає, що у середньому по організаціях культури та мистецтва в Україні частка коштів, що отримуються від позабюджетних джерел, останніми роками практично незмінна та становить приблизно 12% бюджетного фінансування [17, с. 27].

Для прикладу фінансування музичної школи здійснюється за КПКВ 1080 «Надання спеціальної освіти мистецькими школами» з місцевого бюджету, а також заклад має можливість отримувати плату за освітні послуги та доходи від оренди. Співвідношення бюджетного фінансування та платних послуг можна узагальнено на рис. 1.4.

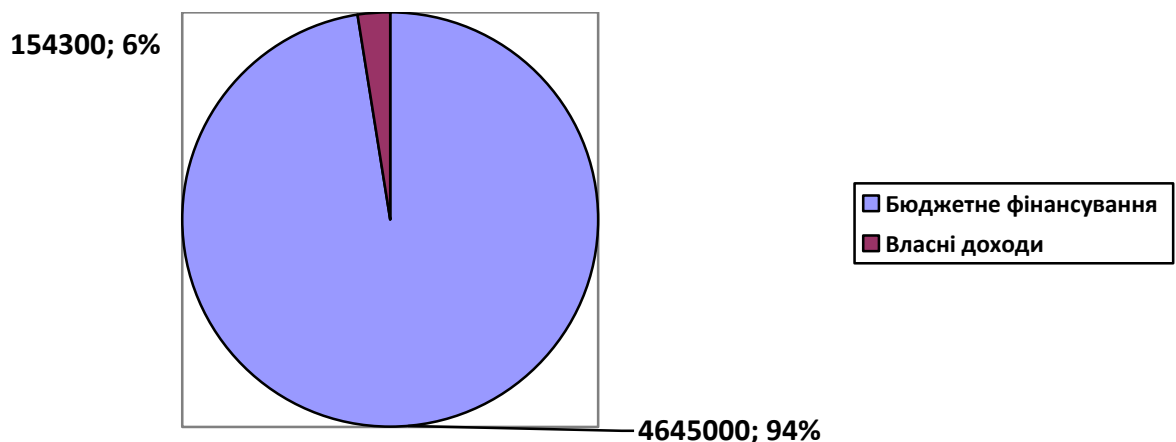


Рис. 1.4. Структура джерел фінансового забезпечення музичної школи у 2021 році

Примітка. Рисунок побудовано автором

Таким чином, бюджетне фінансування складає 94%, що у сумі становить 4 645 000 грн., а власні надходження (доходи спеціального фонду) відповідно 6%, що у сумі становить 115362 грн.

Підсумовуючи відмітимо, що на сьогодні для більшості закладів культури державної та комунальної власності головним джерелом фінансових надходжень залишаються бюджетні кошти. Це робить процес функціонування культури в Україні доволі вразливим до фінансових труднощів громади та держави. Необхідно відмітити, що бюджетне фінансування (як з державного, так і з місцевого бюджету) носить безповоротний характер.

Суми, виділені із бюджету на утримання установи, носять безповоротний характер, тобто поверненню не підлягають та поступають в повне розпорядження бюджетних установ і використовуються на покриття видатків, передбачених кошторисом. В умовах недостатнього фінансування з бюджету зростає роль власних надходжень закладів культури, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю.

Таким чином, в умовах недостатності фінансових ресурсів в Україні актуальним є питанням оптимізації складу та структури видатків бюджету та посилення контролю за видатками бюджету на фінансування культури і мистецтва.

У фінансуванні сфери культури в Україні приватні джерела фінансування (меценатство, спонсорство) складають значно меншу частину. В цих умовах необхідно розширити джерела фінансування культури шляхом активізації пошуку та залучення інших джерел, дозволених законодавством (надаючи платні послуги, отримуючи гранти міжнародних організацій та ін.).

1.2. Склад та класифікація доходів і видатків в установах державного сектору економіки (на прикладі закладів культури)

Фінансово-господарська діяльність установ державного сектору до яких належать і заклади культури, характеризується низкою особливостей, які впливають на побудову системи бухгалтерського обліку:

- заклади культури функціонують на правах комунальної форми власності, що визначає особливий порядок як отримання фінансування та і здійснення видатків, а саме придбання цінностей за бюджетні кошти (дотримуючись Закону України «Про публічні закупівлі», формування власного капіталу, відчуження майна (за згодою власника);
- відповідно до Податкового кодексу заклади культури належать до неприбуткових – метою їх діяльності є не отримання прибутку, а надання послуг.
- для забезпечення своєї діяльності отримують бюджетні асигнування, а також мають можливість отримати власні надходження відповідно до бюджетного законодавства;
- у процесі надання послуг здійснюють видатки (державні платежі, що не підлягають поверненню), які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності;
- фінансове становище залежить від своєчасності і повноти надходження асигнувань з місцевого бюджету чи оплати рахунків згідно з прийнятими зобов'язаннями.

Поняття доходів для установ державного сектору з'явилося із прийняттям НПСБОДС.

Для дослідження категорії «доходи» для установ державного сектору необхідно у першу чергу опрацювати нормативні документи, які їх визначають.

Відповідно до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» доходи – це «збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або

зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)» [47].

Оскільки бюджетні установи є складовою бюджетної системи (фінансуються з державного або місцевих бюджетів) проаналізуємо визначення доходів у Бюджетному кодексі – Доходи бюджету – «податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)» [11].

Бюджетний кодекс класифікує доходи як доходи загального та доходи спеціального фондів. Доходи спеціального фонду установ включаються до спеціального фонду бюджету і є його невід'ємною частиною.

Призначенням загального фонду є фінансування установ (закладів культури у випадку об'єкта дослідження) на виконання своїх повноважень, відповідно до визначених законодавством норм.

Дохідна частина спеціального фонду бюджету формується з «доходів, які мають цільове спрямування (включаючи власні надходження бюджетних установ), та фінансування (з спеціального фонду) як правило, капітальних видатків за рахунок бюджету розвитку)» [11]. (ч. 3 ст. 13 БКУ).

Усі доходи відповідно до бюджетного законодавства підлягають плануванню як правило раз на рік перед початком бюджетного року. попередньо формують бюджетні запити, які готує головний розпорядник бюджетних коштів де визначає пропозиції щодо обсягу бюджетних коштів із обґрунтуванням потреби.

Після опрацювання бюджетного запиту формують, погоджують і затверджують кошторис установи на рік, та відповідно до якого визначено обсяги фінансування (кошторисні призначення) з державного (місцевого) бюджету.

Складовою спеціального фонду є власні надходження – «надходження, отримані установами як плата за надання послуг, виконання робіт та цільових заходів, гранти, дарунки та благодійні внески, а також надходження від

реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності» [11]. У розрізі доходів загального та спеціального фондів формують бюджетну звітність.

Однак, прийнятий НПСБОДС 124 «Доходи» наводить дещо інший підхід до класифікації доходів: як доходів від обмінних операцій та доходів від необмінних операцій. за таким підходом формують фінансову звітність та за таким принципом побудований План рахунків для суб'єктів державного сектору. Підходи до класифікації доходів узагальнено на рис.1.5.

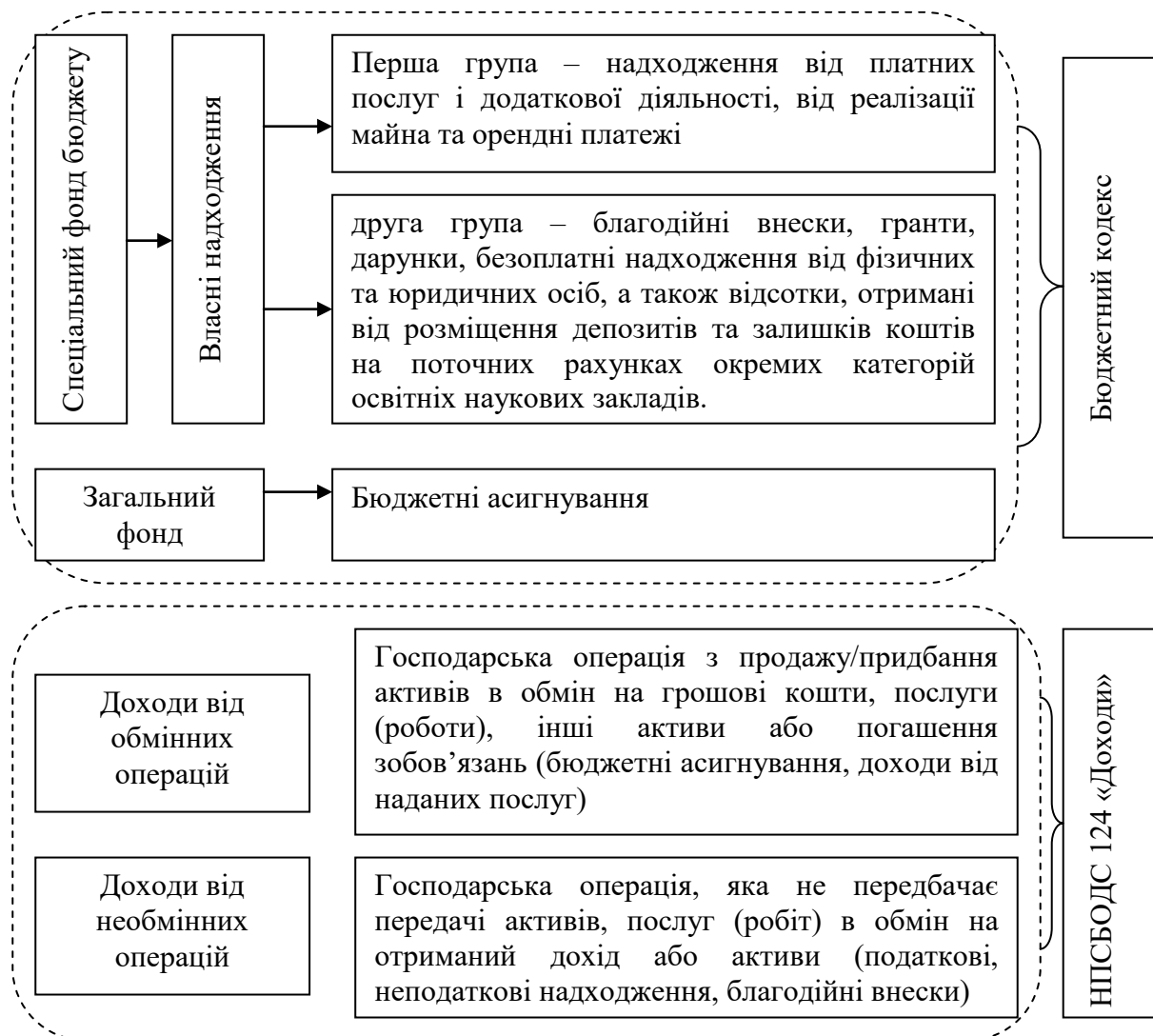


Рис. 1.5. Класифікація доходів відповідно до чинного законодавства

Примітка. Узагальнено автором за даними [11]

Підсумовуючи відмітимо, що на сьогодні маємо розбіжності у класифікації доходів за бюджетним законодавством та НПСБОДС, що впливає на особливість відображення доходів у фінансовій та бюджетній звітності.

Облік видатків у бюджетних установах є логічним продовженням обліку доходів, адже бюджетні асигнування (доходи загального фонду) виділяються суворо за призначеннями, які визначені у кошторисі установи, а кошти спеціального фонду також повинні використовуватись за цільовим призначенням.

Важливе значення в обліку видатків суб'єктів ДСЕ має їх класифікація. основні правила, норми та порядок формування видатків визначено бюджетним законодавством, а саме Бюджетним кодексом, у якому зазначено, що бюджетна класифікація – «єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів» [11].

Бюджетна класифікація видатків є основою їхнього планування видатків, а відтак їх синтетичного й аналітичного обліку та має безпосередній вплив на організацію системи обліку та звітності в установах ДСЕ. Ця класифікація істотно впливає на всю організацію бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах.

Особливістю бюджетної класифікації є розмежування видатків за економічною ознакою з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками (заробітна плата, нарахування на неї, комунальні послуги, виплати населенню як трансферти тощо). Це дає можливість виділити захищені статті бюджету та забезпечить єдиний підхід до всіх розпорядників та отримувачів бюджетних коштів. Економічна класифікація є основою для формування видатків бюджету, визначає спрямування коштів, у розрізі КЕКВ (кодів економічної класифікації видатків) формуються кошториси та поділяються на:

- поточні видатки – КЕКВ 2000 – покривають заробітну плату та нарахування на неї, придбання матеріалів, оплатку комунальних витрат та ін.;
- капітальні видатки – КЕКВ 3000 (на придбання основного капіталу, плануються у випадку наявності ресурсів для покриття поточних видатків);
- нерозподілені видатки (КЕКВ 9000) (видатки з резервного фонду КМУ та непередбачених видатків ОДА (наразі ОВА) та виконкомів місцевих рад.

Програмна класифікація видатків бюджету застосовується при формуванні бюджету за програмно-цільовим методом. Таким методом на сьогодні і здійснюється планування видатків у Великоберезовицькій селищній раді. Відповідно планування видатків з місцевого бюджету проводиться за певними напрямками або ж програмами – оплати видатків бюджетної установи.

Для цілей регулювання обліку на сьогодні актуальним є НПСБОДС 135 «Витрати» у якому вживається не термін «видатки», а термін «витрати». Підходи до класифікації витрат (видатків) узагальнено на рис .1.6.



Рис. 1. 6. Класифікація видатків та витрат в установах державного сектору

Примітка. Узагальнено автором за даними [11; 30]

Підхід до класифікації витрат за НПСБОДС покладено в основу побудови плану рахунків, у якому передбачено 8 клас «Витрати». Фінансову звітність

формують за витратами від обмінних та необмінних операцій. Бюджетну звітність відповідно за загальним та спеціальним фондом.

Бухгалтерія відділу культури Великоберезовицької селищної ради забезпечує ведення обліку діяльності бібліотек, клубних закладів, музичної школи. Фінансування для забезпечення їхньої діяльності здійснюється у розрізі бюджетних програм, так у 2021 роках відділ культури отримував доходи та здійснював видатки за програмами, перелік яких узагальнено на рис. 1.7.

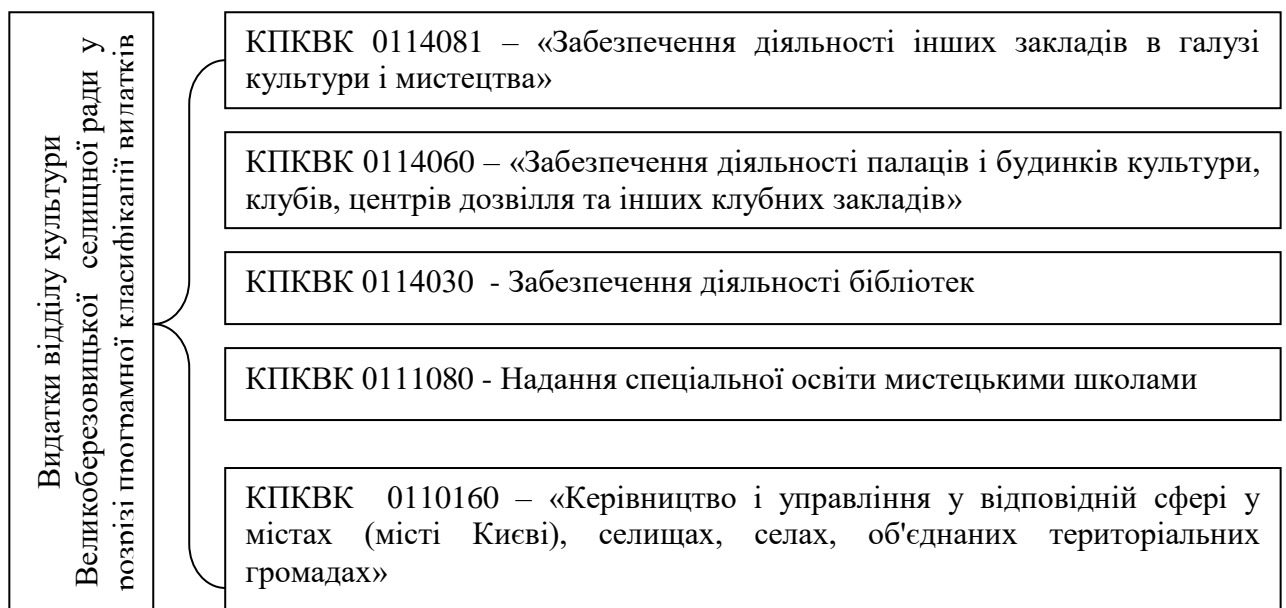


Рис. 1.7. Видатки, що здійснювалися відділом культури Великоберезовицької селищної ради

Примітка. Розроблено автором за даними відділу культури

Відповідно до затверджених програм затверджують кошториси та фінансують установи, які забезпечують їхнє виконання ,а також здійснюються відповідні видатки.

Бюджетна класифікація як доходів так і витрат відіграє важливу роль у формуванні інформаційного-аналітичного забезпечення виконання (у випадку дослідження) місцевого бюджету.

Підсумовуючи, відмітимо, що простежується не відповідність в класифікації доходів та видатків за бюджетним законодавством і НП(С)БОДС. Дотримання норм бюджетного законодавства обумовлене також і казначейською системою виконання бюджетів. Тому установи в процесі обліку

повинні дотримуватись як бюджетного законодавства так вимог НПСБОДС та плану рахунків для суб'єктів державного сектору, що на нашу думку, певним чином ускладнює обліковий процес. З цією метою доцільно узгодити ці напрямки та можливо у НПСБОДС визначити підходи до класифікації доходів і витрат у розрізі загального та спеціального фонду, саме власне доходи і видатки спеціального фонду розмежувати за групами власних надходжень як це передбачає Бюджетний кодекс.

Висновки до розділу 1

Розглянуто особливості управління культурою як на державному рівні так і на місцевому, визначено роль місцевих органів влади у процесі фінансування галузі культури в цілому. У фінансуванні сфери культури в Україні приватні джерела фінансування (меценатство, спонсорство) складають значно меншу частину. В цих умовах необхідно розширити джерела фінансування культури шляхом активізації пошуку та залучення інших джерел, дозволених законодавством (надаючи платні послуги, отримуючи гранти міжнародних організацій та ін.).

Досліджено, що з місцевого бюджету у Великоберезовицькій селищній раді галузь культури фінансується за 5 бюджетними програмами, та з метою економії коштів усі заклади культури обслуговуються централізованою бухгалтерією.

Розглянуто підходи до класифікації доходів та витрат у бюджетному законодавстві та їх відповідність НПСБОДС. Простежується не відповідність в класифікації доходів та видатків за бюджетним законодавством і НП(С)БОДС. Установи в процесі обліку дотримуються як бюджетного законодавства так вимог НПСБОДС, що на нашу думку, певним чином ускладнює обліковий процес. З цією метою доцільно узгодити ці напрямки визначити єдині підходи до класифікації доходів і витрат у розрізі загального та спеціального фонду, саме власне доходи і видатки спеціального фонду розмежувати за групами власних надходжень як це передбачає Бюджетний кодекс.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ – ЗАКЛАДАХ КУЛЬТУРИ

1.1. Методика обліку доходів в установах державного сектору – закладах культури

Методичні підходи до обліку доходів у суб'єктів державного сектору (бюджетних установ – закладів культури) у зв'язку із прийняттям та реалізацією НП(С)БОДС з 01.01.2017 року зазнали значних змін. Прийняття стандарту як ми вже зазначали у попередньому питанні обумовлює необхідність розподілу доходів за обмінними та необмінними операціями. Окрім того, установам державного сектору при плануванні кошторису необхідно розмежовувати доходи за загальним та спеціальним фондом та відповідно формувати бюджетну звітність, яка подається до органу ДКСУ.

Основними завданнями обліку доходів у закладах культури є:

- забезпечення планування показників доходів на відповідний бюджетний рік у розрізі закладів культури (музична школа, клуби, бібліотеки);
- забезпечення фіксування інформації (в облікових регістрах) щодо отриманих доходів та здійснених видатків;
- побудова системи аналітичного обліку доходів у розрізі бюджетних програм та відповідно установ, які обслуговуються бухгалтерією відділу культури;
- забезпечення отримання достовірної інформації про фінансові результати виконання кошторису (списання доходів на фінансовий результат виконання кошторисів);
- формування звітності про доходи (бюджетної звітності – у розрізі доходів загального та спеціального фонду та фінансової – у розрізі обмінних та необмінних операцій).

Доходи від обмінних операцій зазвичай займають значну частку у структурі доходів установ культури, адже основним джерелом доходів для закладів культури є бюджетні асигнування з місцевого бюджету.

Усі бюджетні асигнування зараховуються на реєстраційні рахунки, які відкриваються в органах ДКСУ. Планом рахунків передбачено рахунок 2313 «Реєстраційні рахунки», а розмежування за цим рахунком за загальним і спеціальним фондом не передбачено. Для прикладу централізована бухгалтерія відділу культури Великоберезовицької селищної ради відкриває аналітичні рахунки за кожною бюджетною програмою.

На рис. 2.1. узагальнено аналітичні рахунки, які відкриває бухгалтерія відділу культури за КПКВК 0111080 – «Надання спеціальної освіти мистецькими школами» (утримання музичної школи).

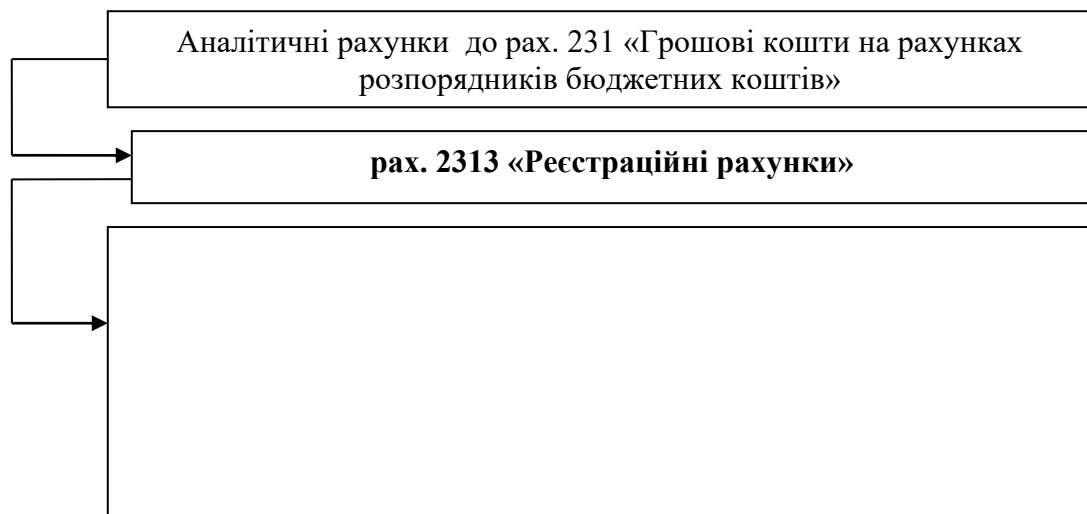


Рис. 2.1. Аналітичні рахунки для обліку грошових коштів у відділі культури Великоберезовицької селищної ради

Примітка. Узагальнено автором на основі діючої практики обліку у відділі культури

Аналогічно розмежування аналітичних рахунків щодо обліку бюджетних асигнувань та інших доходів доцільно проводити і за рештою програм (утримання клубних закладів, бібліотек, утримання апарату управління та інших заходів у сфері культури).

Щодо безпосередньо обліку доходів, то Планом рахунків для обліку доходів визначено рахунки класу 7 «Доходи». рахунки призначені для обліку обмінних операцій узагальнено на рис. 2.2.

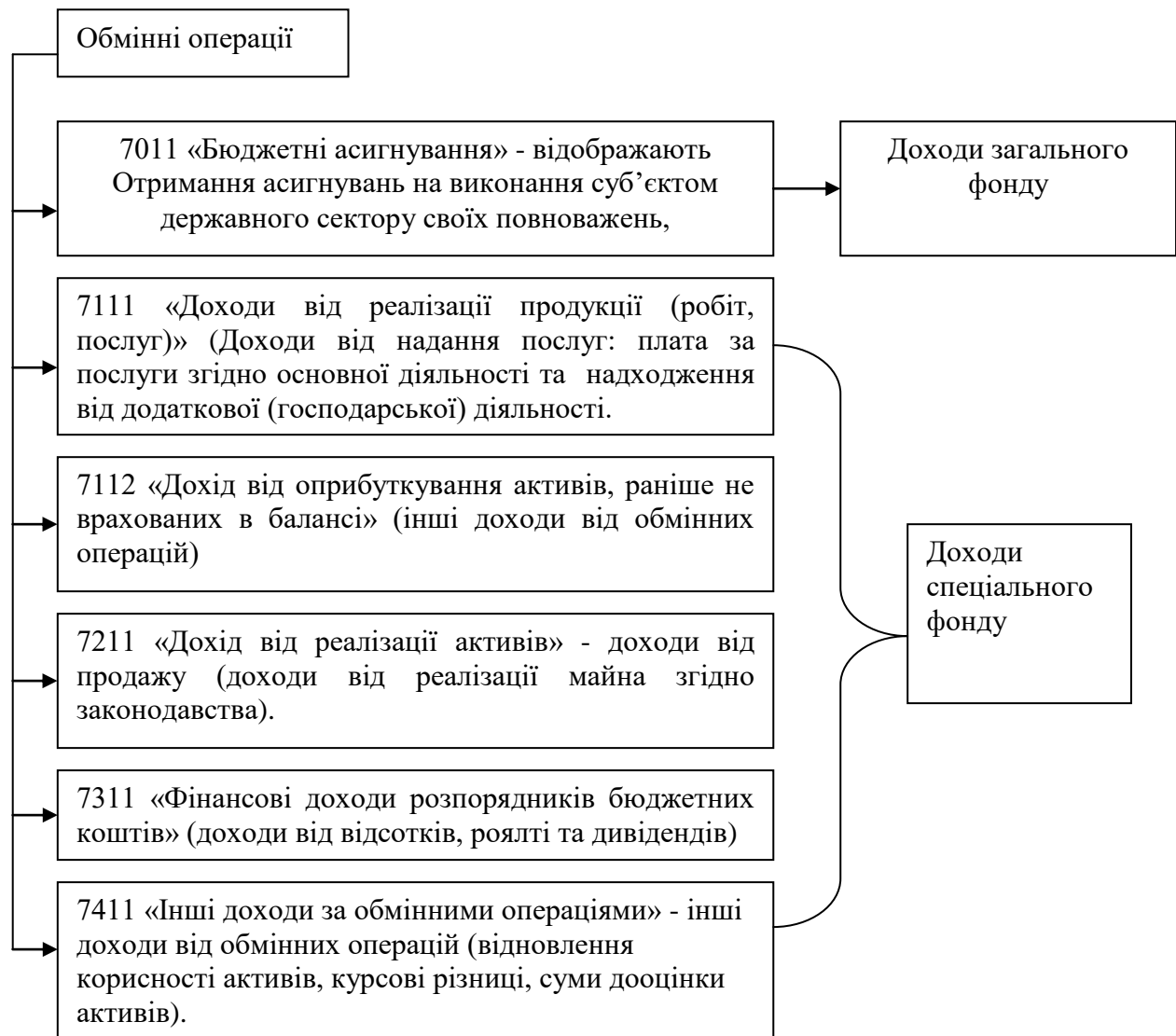


Рис.2.2. Рахунки для обліку обмінних операцій

Примітка. Узагальнено автором

Таким чином, бюджетні асигнування з місцевого бюджету є основним джерелом надходження коштів до закладів культури та їхній облік ведеться за субрахунком 7011 «Бюджетні асигнування». Щодо віднесення таких операцій до обмінних, то така операція є обмінною, оскільки ці надходження заклад культури спрямовує в обмін на виконання своїх повноважень (здійснює оплату комунальних послуг, оплату праці, утримання приміщення тощо).

Асигнування з бюджету капітального характеру (на придбання, будівництво, поліпшення та створення активів) не входять до складу бюджетних асигнувань. Вони відносяться до цільового фінансування та відображають за кредитом на рахунку 54 «Цільове фінансування».

У випадку доведення активу, який придбаного за а кошти цільового фінансування, до стану, придатного до використання (здійснення додаткових витрат за рахунок поточних видатків) необхідно також віднести ці витрати на рахунок 54 «Цільове фінансування» таким записом: Дт 7011 Кт 5411. Така операція є вилученням із доходу звітного періоду суми витрат, що включаються до первісної вартості активу. Для прикладу наведемо облік придбання фортепіано для музичної школи.

Таблиця 2.1

Відображення в обліку доходів (бюджетних асигнувань) та цільового фінансування на придбання фортепіано для музичної школи

	Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1.	Отримано бюджетне асигнування (цільове фінансування на придбання фортепіано)	2313.1.1	4811	50000
2.	Отримано бюджетне асигнування на транспортування та налаштування	2313.1.1	7011	2000
3.	Придбано фортепіано	1311	6211	52000
4.	Перераховано постачальнику кошти за фортепіано	6211	2313.1.1.	52000
5.	Введено фортепіано в експлуатацію	1015	1311	52000
6.	Вилучено з доходу звіт. періоду асигнування в сумі витрат на транспортування	7011	5411	2000
7.	Збільшено внесений капітал	5411	5111	52000

Примітка. Узагальнено автором

Також заклади культури можуть отримувати доходи від платних послуг, здавання майна в оренду. Основним документом, яким користуються при наданні платних послуг закладів культури (в тому числі і музичних шкіл) є «Перелік платних послуг, які можуть надаватися закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності», затверджений Постановою КМУ від 12 грудня 2011 р. №1271. Ціни та тарифи закладів бюджетних закладів культури є регульованими (регулюються місцевими органами виконавчої влади).

Розмір плати за послуги встановлюється на підставі її ціни. На сьогодні базовим для визначення вартості послуг є «Порядок визначення вартості та надання платних послуг закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності» [38]. Порядок надання послуг закладами культури систематизовано на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Порядок надання послуг закладами культури

Примітка. Узагальнено авторам на основі [38]

Музична школа може отримувати доходи від платних послуг:

- навчання у студіях, на курсах, проведення занять у літературно-музичних вітальнях та ігрових кімнатах для дітей і гуртках;
- проведення та організація спектаклів і концертів художньої самодіяльності;
- освіти у сфері музики;
- прокат музичних інструментів та здавання майна і оренду.

У 2021 році у музичній школі було отримано доходи наданих платних послуг освіти у сумі 115362 грн., та доходи від оренди у сумі 2882 грн.

В обліку доходи від платних освітніх послуг (музична школа) відображаються (табл.2.2).

Таблиця 2.2

Відображення в обліку доходів від платних послуг музичної школи

	Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Нарахований дохід від надання платних послуг (освітніх послуг музичної школи)	2111	7111	115362
2.	Надійшла плата за навчання	2313.2.1	2111	115362
3.	В кінці періоду закрито рахунок обліку доходів на виконання кошторису музичної школи	7111	5511	115362

Примітка. Узагальнено авторам на основі [36]

Також музична школа здає в оренду приміщення, та за рахунок цього отримує доходи, які обліковують на рахунку 7411 «Інші доходи за обмінними операціями» (табл. 2.3)

Таблиця 2.3

Відображення в обліку доходів від надання орендних послуг у музичній школі

	Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Нарахований дохід від надання орендних послуг	2111	7411	2882
2.	Надійшла плата за оренду на реєстраційний рахунок	2313.2.1	2111	2882
3.	В кінці періоду закрито рахунок обліку доходів (оренда) на виконання кошторису музичної школи	7411	5511	2882

Примітка. Узагальнено авторам на основі [36]

Інші види платних послуг у досліджуваному закладі відсутні, але закладу культури доцільно посилити діяльність та можливості додатково заробляти кошти (розширення занять у платних гуртках залучення благодійних внесків, участь у грантових програмах).

Наступною групою доходів є доходи від необмінних операцій (рис. 2.4).

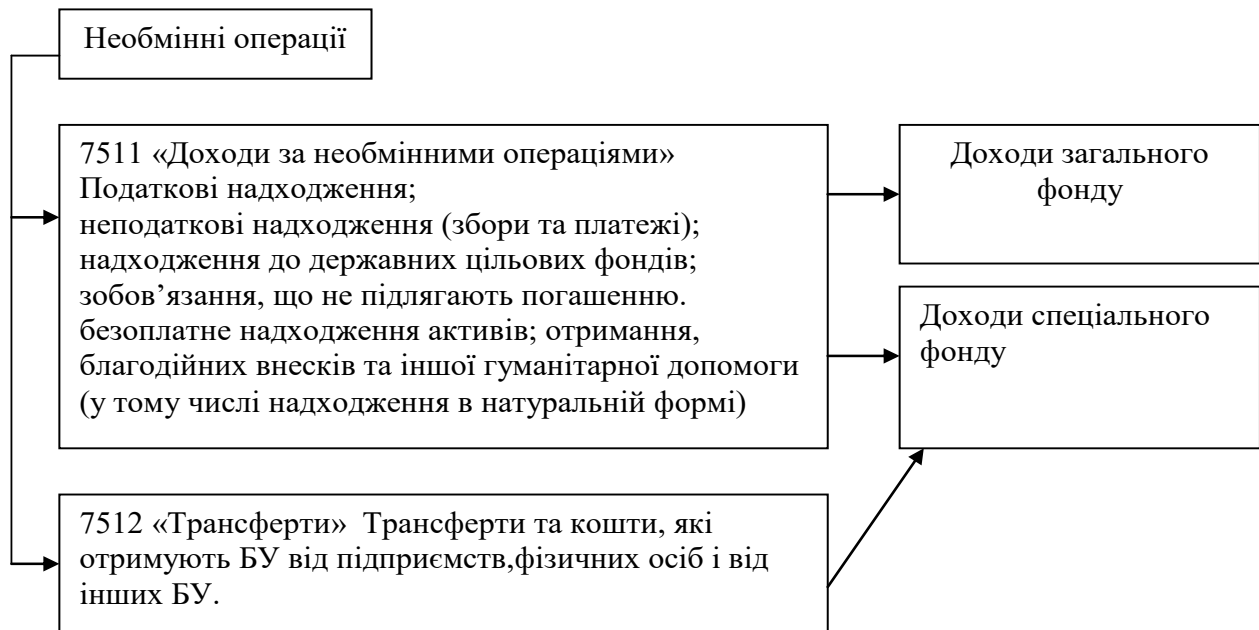


Рис .2.4. Рахунки для обліку необмінних операцій

Примітка. Узагальнено автором

Таким чином, для обліку незмінних операцій заклади культури використовують рахунок 7511 «Доходи за необмінними операціями» на якому відображають: безоплатне отримання активів та послуг; суми штрафів, зобов'язання, які не підлягають погашенню, благодійні, спонсорські внески в тому числі у натуральній формі. Дохід від трансфертів є специфічним об'єктом обліку та відображається на рахунку 7512 «Трансферти» (відображаються надходження коштів, отриманих на виконання цільових заходів (субвенції). Для установ, що отримують із бюджету кошти для подальшого передання як трансферту, надходження відображають за загальним фондом, а для установ, які є кінцевими отримувачами – за спеціальним. З метою полегшення складання фінансової звітності та контролю за використанням бюджетних коштів бюджетні установи (заклади культури) використовують картки та книги аналітичного обліку, форми яких затверджені МФУ. Для аналітичного обліку доходів заклади культури, як БУ використовують:

- книгу аналітичного обліку відкритих асигнувань (перерахованих коштів) СДС нижчого рівня;
- книгу аналітичного обліку асигнувань та взятих зобов'язань;
- картку аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг);

– картку аналітичного обліку фінансових доходів (відсотків, роялті, дивідендів).

Картку аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) застосовують « у процесі аналітичного обліку у розрізі видів доходів: плати за послуги, які надають заклади культури за основною діяльністю; від додаткової (господарської) діяльності; плати за оренду майна бюджетних установ; від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого). Картка відкривається на рік. Записи в ній щодо нарахованих доходів здійснюють на підставі первинних документів за кожним контрагентом та за видами доходів. А записи щодо отриманих доходів від реалізації – на підставі виписок органу ДКСУ. Картку підписують виконавець та особа, що перевірила її» [52].

Картку аналітичного обліку фінансових доходів досліджувані заклади культури не ведуть, оскільки такі доходи у них відсутні. Загалом, «картку відкривають на рік, а записи в ній щодо нарахованих фінансових доходів здійснюють на підставі первинних документів за кожним видом фінансових доходів. Записи щодо отриманих фінансових доходів здійснюють на підставі виписок органу ДКСУ. Підписують картку виконавець та особа, що її перевірила» [52]. Синтетичний облік доходів спеціального фонду ведуть у МО № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду суб'єктів державного сектору» на підставі документів, що підтверджують виникнення доходів (довідки про надходження в натуральній формі, накладної тощо). За кожним вид доходів спеціального фонду відкривають окремі МО, які нумеруються, відповідно, МО № 14-1, МО № 14-2, МО № 14-3. Таким чином, усі доходи (бюджетні асигнування та доходи від реалізації послуг, реалізації активів, інші доходи) зараховуються на рахунки відкриті в органах ДКСУ. За кожним рахунком відкривають аналітичні рахунки у розрізі загального та спеціального фонду. Такий підхід дозволить формувати бюджетну звітність у розрізі бюджетних програм, виконавцями яких є відділ культури Великоберезовицької селищної ради.

2.2. Методика обліку видатків в установах державного сектору – закладах культури

Одним із основних напрямків обліку бюджетних установ є облік видатків. Основне завдання БУ щодо кінцевого результату (звітного періоду) діяльності – виконання кошторису.

Основними завданнями обліку видатків є:

- визначення нормативної бази щодо обліку видатків та їхньої класифікації;
- планування видатків у розрізі КЕКВ, що має вплив на побудову обліку та формування бюджетної звітності;
- відображення видатків в системі обліку;
- контроль за видатками та їх цільовим спрямуванням.

Фінансування видатків відділу культури Великоберезовицької селищної ради за бюджетними програмами у 2021 році систематизовано у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Фінансування бюджетних програм у відділі культури Великоберезовицької селищної ради у 2021 році

Назва установи та заходу, які фінансуються з бюджету	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом, грн.
КПКВК 0114081 – «Забезпеч. д-ті інших закладів в галузі культури»	630200	0	630200
КПКВК 0114060 – «Забезпеч. д-ті палаців і БК, клубів, центрів дозвілля та ін. клубних закладів»	7093920	6835,7	7100755,7
КПКВК 0114030 – Забезпечення д-ті бібліотек	1869500	119113	1988613,0
КПКВК 0111080 – Надання спец. освіти мистецькими школами	4645000	115362	4760362,0
КПКВК 0110160 – «Керівництво і упр. у відповідній сфері у містах, селищах, селах, ОТГ»	728380	0	728380
Всього	14967000	241310,7	15208310,7

Примітка. Розраховано за даними бюджетних програм відділу культури Великоберезовицької селищної ради

В обліку видатків важливу роль відіграє використання економічної класифікації видатків, адже саме відповідно до неї і побудований кошторис бюджетної установи та здійснюється планування та облік видатків бюджетних установ.

Економічна класифікація видатків визначає їхню спрямованість як видатків бюджету в цілому, так і РБК – розпорядників коштів зокрема.

У межах кожного з напрямів виокремлюються багаторівневі коди економічної класифікації видатків. Через значну кількість КЕКВ та з огляду на різнорідну специфіку діяльності БУ головному бухгалтеру доцільно розробити робочу скорочену економічну класифікацію видатків. розробка робочої класифікації здійснюється на наступний звітний період до початку планування показників кошторису. На підставі плану діяльності установи головний бухгалтер визначає кінцевий склад робочої класифікації та оформляє її в зазначеному порядку (табл.2.5)

Таблиця 2.5

Робоча скорочена економічна класифікація видатків Відділу культури за КПКВ «Надання спеціальної освіти мистецькими школами» на 2021 рік

КЕКВ	Назва	Загальний фонд	Спеціальний фонд
2110	Оплата праці	3562000	0
2120	Нарахування на заробітну плату	813000	0
2210	Предмети, матеріали, обладнання, інвентар	0	51350
2240	Оплата послуг (крім комунальних)	245000	12920
2272	Оплата водопостачання та водовідведення	1000	0
2273	Оплата електроенергії	6000	0
2274	Оплата природного газу	1600	0
2800	Інші поточні видатки	245000	1500
	Всього	4873600	65770

Примітка. Сформовано за даними ф.№ 2

Таким чином, на утримання музичної школи у 2021 році заплановано 4967000 грн. за загальним фондом, значна частка таких коштів спрямовується

га заробітну плату та нарахування на неї у сумі 4375000 грн., та придбання матеріалів за бюджетні кошти видатки у 2021 році не планувались.

Основними обліковими реєстрами є картки аналітичного обліку за видами видатків. Картку аналітичного обліку касових видатків Централізована бухгалтерія відділу культури веде за кожною установою, згідно з кодами економічної класифікації видатків (КЕКВ) за позиціями: «касові видатки на початок місяця; усього за місяць; відшкодовано касових видатків за місяць; усього касових видатків з початку року» []. Записи в картку здійснюють щоденно на підставі виписок органів ДКСУ. Оформлену за підсумками місяця картку підписує виконавець та перевіряє керівник розрахункової групи чи сектора.

План рахунків обліку не передбачає окремих рахунків для обліку касових видатків, оскільки ці видатки збігаються з кредитом рахунка №23 «Грошові кошти на рахунках». За кредитом рахунка 23 відображають касові видатки, тобто суми, отримані з рахунків казначействі, з Одночасним записом до дебету субрахунків залежно від напрямку видатків.

Для прикладу наведемо облік розрахунків з постачальниками (авансову оплату) на придбання матеріалів та списання матеріалів на видатки (витрати) установи (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Облік придбання матеріалів та їх списання на витрати установи

	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, рн..
1	Отримано бюджетні асигнування на придбання матеріалів	2313	7011	5000
2	Сплачено аванс постачальнику за матеріали	2113	2313	5000
3	Оприбутковано матеріали	1518	2113	5000
4.	Списано матеріали на витрати	8013	1518	5000

Облік фактичних видатків установ культури ведуть на активних синтетичних рахунках та їхніх субрахунках: 801 «Витрати на виконання бюджетних програм» та 811 «Витрати на виготовлення продукції (надання

послуг, виконання робіт)». Якщо ж розглядати з точки зору бюджетного законодавства, то операції які обліковуються на рах. 801 –є витратами (видатками) загального фонду, а операції які обліковуються на рах. 811 – визнаються витратами (видатками) спеціального фонду.

Характеристика субрахунків 8 класу, що використовуються в досліджуваній установі представлено на рисунку 2.5.



Рис. 2.5. Розмежування рахунків для обліку витрат за загальним та спеціальним фондом

Примітка. Узагальнено автором

Для обліку інших видів витрат використовують рахунок 82 «Витрати з продажу активів» - відносяться до видатків спеціального фонду», 83 «Фінансові витрати» – відносяться до видатків спеціального фонду, 84 «Інші витрати за обмінними операціями» – розмежовують як за загальним так і спеціальним фондом. Для обліку витрат спеціального фонду відкривають субрахунки 811 «Витрати на виготовлення продукції», на якому обліковуються фактичні видатки спеціального фонду, які здійснені за рахунок надходжень, отриманих музичною школою як плата за послуги.

По закінченні року видатки (витрати) із субрахунків 801, 811, 82, 83, 84, 85 списують у дебет субрахунку 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду».

Основні бухгалтерські проведення з обліку фактичних видатків (на прикладі музичної школи) за загальним і спеціальним фондами подано в табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Основні бухгалтерські проведення з обліку видатків (витрат) у музичній школі

	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.	КЕКВ
1	Нараховано заробітну плату працівникам музичної школи за рахунок бюджетних асигнувань	8011	6511	100000	2111
2	Нараховано заробітну плату працівникам музичної школи за рахунок власних надходжень	8111	6511	10000	2111
3	Нараховано ЄСВ на заробітну плату за рахунок бюджетних асигнувань	8012	6311	22000	2120
4.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату за рахунок	8112	6311	2200	2120
5	Списано матеріали, придбані за рахунок бюджетних асигнувань на утримання школи	8013	1517	5000	2210
6	Списано матеріали, придбані за рахунок власних надходжень	8113	1517	2000	2210
7	Затверджено звіти про витрачені підзвітні суми за рахунок бюджетних асигнувань	8015	2116	1000	2250
8	Затверджено звіти про витрачені підзвітні суми за власних доходів (спеціального фонду) бюджетних асигнувань	8115	2116	1000	2250
9	Нараховано плату за комунальні послуги та енергоносії	8015	6212	6000	2270

Таким чином, облік видатків (витрат) забезпечує своєчасність, повноту та достовірність облікової інформації про видатки установи з метою визначення

кінцевого результату діяльності (фінансового результату виконання кошторису) і відображення видатків у звітності. Витрати, систематизовані у табл. 2.6 відносяться до витрат обміну. У зв'язку із введенням в дію стандартів обліку для ДС та плану рахунків появився новий об'єкт обліку – Витрати за необмінними операціями. Облік витрат від необмінних операцій здійснюють за КЕКВ «Інші поточні видатки» (відносять Податкові, неподаткові та інших платежів, сплачені відповідно до законодавства на безповоротній основі) та відображають на рахунку 85 «Витрати за необмінними операціями».

У результаті проведеного дослідження з обліку видатків СДСЕ виявлено, що існує певна невідповідність між класифікаціями витрат установ ДСЕ, викладених у НП(С)БОДС, та класифікаціями витрат (видатків) у бюджетному законодавстві. Відповідно Плані рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі відсутні рахунки, призначені безпосередньо для обліку витрат (видатків) спеціального фонду. Відповідно узагальнено та виокремлено рахунки для обліку витрат за спеціальним фондом, а також виникає доцільність зазначених витрат розмежовувати шляхом застосування аналітичних рахунків за ознакою витрат (загальний та спеціальний фонд).

2.3. Формування звітності про доходи та видатки в установах державного сектору

Одним із важливих інструментів інформаційного забезпечення користувачів (власників, головних розпорядників бюджетних коштів, фіскальних та контролюючих органів, органів статистики) є звітність.

Формування інформації про діяльність установи – відділу культури Великоберезовицької селищної ради, зокрема про її фінанси, відбувається за допомогою методів та інструментарію бухгалтерського обліку, ведення якого здійснюється централізованою бухгалтерією, яка і формує інформацію для системи управління.

Інформаційне забезпечення управління впливає на діяльність установ культури, оскільки саме облікова інформація здатна впорядкувати господарські операції та процеси, забезпечити відносну рівновагу між внутрішніми та зовнішніми потребами закладів культури, а відтак стати основою їх фінансової стабільності. На сьогодні установи державного сектору формують бюджетну звітність, яку подають в органи ДКСУ та фінансову звітність формування та подання якої визначено НПСБОДС. Підхід до формування фінансової та бюджетної звітності у відділі культури узагальнено на рис. 2.6.

Рис. 2.6 Організаційний підхід до формування бюджетної та фінансової звітності у відділі культури Великоберезовицької селищної

Примітка. Узагальнено автором

Досліджувана установа (відділ культури), згідно з нормативною базою бухгалтерського обліку, складає та надає у відповідні органи фінансову звітність узагальнено за усіма установами та закладами, що обслуговуються у централізованій бухгалтерії та бюджетну звітність за кожною бюджетною програмою та установою. Звітність, яку подають СДСЕ поділяється на місячну, квартальну і річну звітності, та кожна з яких містить набір стандартних форм.

Складання звітності здійснюється на підставі інструкцій, однак на початку підготовки до складання бюджетної звітності необхідно врахувати необхідність використання наступних даних обліку (рис .2.7)

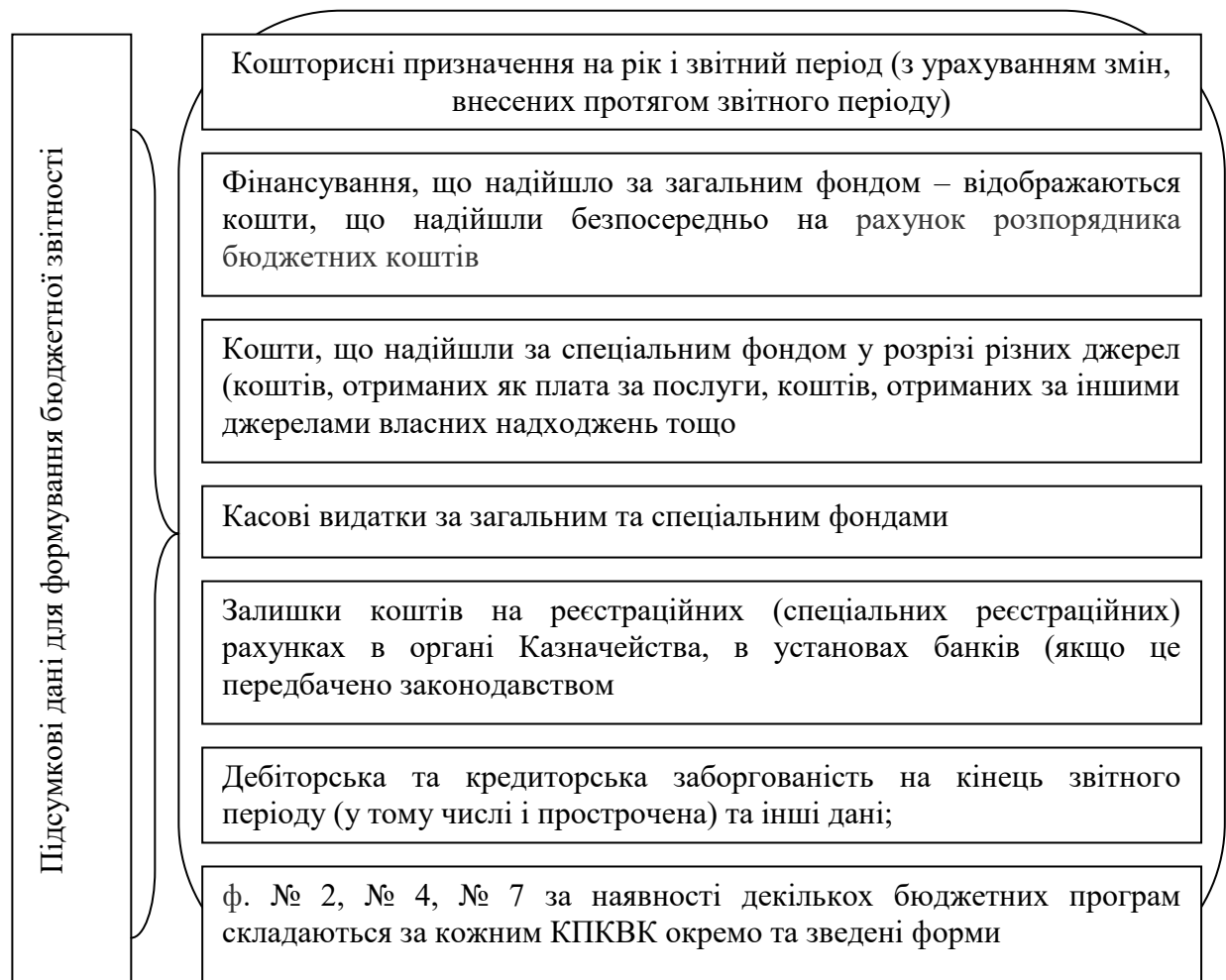


Рис. 2.7. Облікові показники, які використовують про формування звітності

Примітка. Узагальнено автором

Джерела даних до формування бюджетної звітності узагальнені у табл. 2.7

Остаточна перевірка звітних форм здійснюється на основі вказівок з ув'язки окремих форм звітності з поданими в інструктивних матеріалах.

Джерела даних до формування бюджетної звітності

Назва	Джерела даних
Звіт про виконання загального фонду кошторису (ф.№ 2)	Кошторис, картки аналітичного доходів та видатків, загального фонду (за установами), залишки на рах 7011, 8011
Звіт про надходження і використ. коштів, отриманих як плата за послуги ф.№ 4-1	Кошторис, картки аналітичного обліку, залишок на рах 7111,7211,8111, 8211,
Звіт про надходження і використ. коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень(форма № 4-2м)	Кошторис, картки аналітичного обліку залишки по рах. 7311,7411,7511, 8311, 8411
Звіт про надходження і використ. інших надходжень спеціального фонду (форма № 4-3м)	Кошторис, картки аналітичного обліку залишки по рах. 7311,7411,7511, 8411
Звіт про заборгованість бюдж. установ(ф.№ 7)	Поточна звітність, книга “Журнал-Головна”

Примітка. Узагальнено автором.

СДСЕ повинні оприлюднювати бюджетну звітність відповідно до Закону України «Про відкритість використання публічних коштів» від 11.02.2015 № 183-VIII. Загалом бюджетна звітність містить інформацію про те, скільки надійшло бюджетних коштів за бюджетними призначеннями і як ці надходження використані у розрізі КЕКВ. Для оприлюднення використовується службовий кабінет на веб-порталі Є- дата. Також централізована бухгалтерія відділу культури формує фінансову звітність. Особливістю її формування є те, що показники формуються узагальнено, за усіма установами, які обслуговуються у бухгалтерії. Інформація про доходи та витрати відображається у Звіт про фінансові результати ф. №2. Структура звіту має наступну форму (рис .2.8)

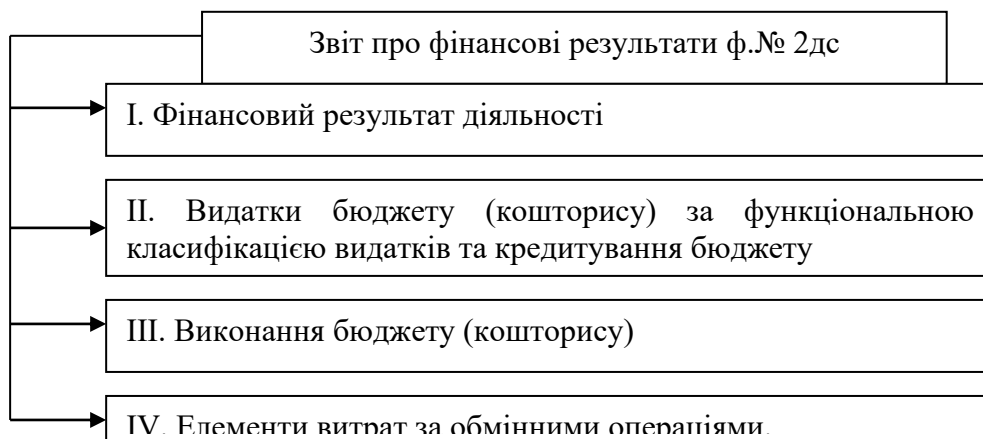


Рис. 2.8. Структура Звіту про фінансові результати ф. № 2дс

Примітка. Узагальнено автором за даними [39]

У формі 2 Звіт про фінансові результати в доходи та витрати відображають у розрізі обмінних операцій та необмінних операцій, а також витрат за елементами.

Методичні підходи до формування Звіту ф. № 2дс на прикладі відділу культури Великоберезовицької селищної ради узагальнено у табл. 2.8

Таблиця 2.8

Методика формування Звіту про фінансові результати (Розділ 1 у частині доходів та витрат за обмінними та необмінними операціями))

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду На кінець звітного періоду	Інформація (залишки на рахунках)
1. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Доходи			
<i>Доходи від обмінних операцій</i>			
Бюджетні асигнування	2010	14381666	Підсумок бюджетних асигнувань, списаних у К-т субрахунку 5511 із Д-т субрахунку 7011 за КЕКВ
Доходи від надання послуг	2020	109800	Підсумок коштів, списаних у К-т субрахунку 5511 із Д-т субрахунку 7111 за КЕКВ
Доходи від продажу активів	2030	981	Підсумок коштів, списаних у К-т субрахунку 5511 із Д-т субрахунку 7211 за КЕКВ
Інші доходи від обмінних операцій	2050	4818	
Усього доходів	2200	14497265	Підсумок статей «Усього доходів від обмінних операцій» (рядок 2080) та «Усього доходів від необмінних операцій» (рядок 2170)
Витрати			
<i>Витрати за обмінними операціями</i>			
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	14953374	Підсумок за Д-т5511 та К-т субрахунків: 8011; 8012; 8013 ; 8014
Усього витрат	2380	14953374	Підсумок усіх витрат
<i>Профіцит/дефіцит за звітний період</i>	2390	-456109	Різниця між доходами, наведеними у статті «Усього доходів», та витратами, зазначеними у статті «Усього витрат» (рядок 2380).

Примітка. Сформовано автором на основ звіту про Фінансові результати ф. № 2

При заповненні рядка 2390 за умови коли сума більше 0 грн., то враховують сальдо по К-т рах. 5511, тобто виникає профіцит виконання

кошторису. Якщо сума рядка 2390 менше 0 грн., то виникає дефіцит і враховують сальдо по Д-т рах. 5511.

– У Розділі II «Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету» установи наводить суму видатків за відомчою приналежністю (у випадку об'єкта дослідження – це культура).

– У розділі IV «Елементи витрат за обмінними операціями» відображають витрати установи за елементами, використовуючи дані рахунків 8 класу плану рахунків (табл. 2.9)

Таблиця 2.9

Формування розділу IV «Елементи витрат за обмінними операціями»

Стаття	Код рядка	За звітний період	Рахунки
Витрати на оплату праці	2820	10227511	субрах. 8011 + субрах. 8111
Відрахування на соціальні заходи	2830	2317018	субрах. 8012 + субрах. 8112
Матеріальні витрати	2840	1768227	субрах. 8013 + субрах. 8113
Амортизація	2850	640618	субрах. 8014 + субрах. 8114
Інші витрати	2860	0	субрах. 8115 + рах. 82 + рах. 83 + рах. 84
Усього	2890	14953374	р. 2820 + 2830 + 2840 + 2850 + 2860 = р. 2290

Примітка. Узагальнено за даними Звіту ф. № 2-дс

Для спрощення процесу заповнення Звіту ф. № 2-дс доцільно облік нарахованих доходів та проведених витрат вести на аналітичних рахунках, відкритих до відповідних субрахунків.

Висновки до розділу 2

Усі доходи (бюджетні асигнування та доходи від реалізації послуг, реалізації активів, інші доходи) зараховуються на реєстраційні рахунки відкриті в органах ДКСУ. Планом рахунків для цього передбачено рахунок рах. 2313 «Реєстраційні рахунки». За кожним рахунком відкривають аналітичні рахунки у розрізі загального (бюджетних асигнувань) та спеціального фонду (власних надходжень установ, які обслуговуються централізованою бухгалтерією). Такий підхід дозволить формувати бюджетну звітність у розрізі бюджетних програм, виконавцями яких є відділ культури Великоберезовицької селищної ради.

У процесі дослідження виявлено, що існує деяка невідповідність між класифікаціями витрат установ державного сектору, викладених у НП(С)БОДС, та класифікаціями витрат (видатків) у бюджетному законодавстві. Відповідно Плані рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі відсутні рахунки, призначені безпосередньо для обліку витрат (видатків) спеціального фонду. Відповідно узагальнено та виокремлено рахунки для обліку витрат за спеціальним фондом, а також виникає доцільність зазначені витрати розмежовувати шляхом застосування аналітичних рахунків за ознакою витрат (загальний та спеціальний фонд).

Досліджено особливості формування бюджетної та фінансової звітності у частині відображення у ній доходів та витрат. Для спрощення процесу заповнення рядків Звіту ф. № 2-дс доцільно облік нарахованих доходів та проведення витрат вести на аналітичних рахунках, відкритих до відповідних субрахунків. Бюджетну звітність формують у розрізі бюджетних програм та кошторисів установ, які обслуговуються у централізованій бухгалтерії відділу культури. В роботі визначено організаційну структуру та підходи до формування бюджетної та фінансової звітності у відділі культури Великоберезовицької селищної ради.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ В ЗАКЛАДАХ КУЛЬТУРИ

3.1. Використання інформаційних технологій в обліку доходів та видатків

В умовах інформаційного суспільства виникає необхідність удосконалення обліку в тому числі і в установах державного сектору, що підтверджено і стратегічними цілями стратегії модернізації обліку в ДС до 2025 року. Стратегією модернізації обліку передбачено ключові моменти щодо автоматизації обліку в установах ДСЕ, а саме:

- підготовка технічних вимог до програмного забезпечення;
- підготовка функціональних вимог до ПЗ щодо автоматизації обліку та формування звітності;
- питання технічного захисту інформації;
- розробка уніфікованого програмного продукту з ведення обліку та формування звітності для установ ДСЕ.

Під впливом інформаційних технологій відбулися значні зміни в обліковій методології та практиці бюджетних установ (в тому числі і взаємовідносинах бюджетна установа – Державна казначейська служба). Необхідно відмітити, що усі взаємовідносини бюджетних установ та Державної казначейської служби переведені в он-лайн режим.

Зміни в технології бухгалтерського обліку значною мірою викликані швидким розвитком інформаційно-комп'ютерних технологій. Предметна технологія бухгалтерського обліку та інформаційно-комп'ютерна технологія впливають одна на одну.

Саме під впливом останньої були внесені суттєві зміни до предметної технології бухгалтерського обліку, які проявилися в способі обробки інформації. Так, за умови використання інформаційно-комп'ютерних технологій зведені документи та реєстри формуються автоматично; вони не є

обов'язковими для того, щоб створювати головну книгу та звіти. Саме тому їх головну функцію в сучасних умовах можна окреслити як контрольну (перевірка даних, які вводилися). Відтак, предметна технологія може вимагати від інформаційно-комп'ютерної виконання нових функцій.

Упродовж останніх років інформаційно-комп'ютерні технології розвиваються дуже швидко. Так, ще декілька років тому єдиним способом комп'ютеризації бухгалтерського обліку було придбання належного програмного забезпечення [18]. Проте швидкі темпи поширення Інтернет-технологій призвели до поширення комп'ютеризації обліку з використанням хмарних сервісів (використовуються також такі назви, як «онлайн-бухгалтерія», «SaaS-сервіс»), які передбачають зберігання і обробку інформації на серверах в мережі Інтернет. Усе це обумовлює необхідність встановлення змін, яких зазнає організація бухгалтерського обліку під впливом тенденцій розвитку інформаційно-комп'ютерних технологій, які саме її елементи зазнали найбільшого впливу.

В умовах використання інформаційно-комп'ютерних технологій організацію обліку слід розглядати, враховуючи її традиційні складові (методичну, технічну та організаційну) та елементи. Вплив інформаційно-комп'ютерних технологій на методику бухгалтерського обліку залежно від об'єкту розкривається в багатьох працях науковців. Автори визначають, що в умовах застосування комп'ютерної техніки та інформаційних технологій кожен з елементів методу бухгалтерського обліку зберігає й навіть збільшує своє значення, однак за формою й сутністю трансформується [18].

Зазнають впливу й окремі елементи складових організації обліку в умовах застосування інформаційно-комп'ютерних технологій. Аналіз наукових праць з цієї проблематики продемонстрував, що найбільшу увагу автори приділяють саме трансформації технічної складової – організації документообігу та застосуванню форми ведення обліку.

Інформаційні технології змінюють організацію документування фактів господарського життя. При комп'ютеризованому обліку первинний документ

може складатися або в бухгалтерській службі, або на робочих місцях облікових працівників за допомогою обчислювальної техніки [23]. Таким чином, використання інформаційно-комп'ютерних технологій вносить свої корективи до організації процесу документування, тобто до технічної складової організації обліку. Адже процеси складання та його введення в базу об'єднуються, реєстрація первинної інформації може відбуватися за допомогою спеціальних пристроїв (сканерів штрих-кодів, датчиків, реєстраторів розрахункових операцій). Отже, автоматизована система бухгалтерського обліку має такі компоненти:

- інформація як предмет і продукт праці;
- технічне забезпечення – обчислювальні, телекомунікаційні та інші технічні засоби (виникає необхідність технічного оснащення в тому числі і централізованих бухгалтерій);
- програмне забезпечення, в якому з допомогою програмних алгоритмів обробки інформації відображаються ті чи інші операції в обліку (на сьогодні установи самостійно обирають із наявного на ринку програмного забезпечення;
- специфічні алгоритми обробки інформації (для установ державного сектору отримання бюджетних асигнувань через ДКСУ, облік видатків у розрізі КЕКВ, витрат та доходів від обмінних та необмінних операцій, формування та оприлюднення звітності);
- фахова підготовка (фахівець, що реалізує інформаційний процес повинен володіти не лише знаннями з обліку, а й володіти спеціальними знаннями та навиками роботи у комп'ютерному середовищі[44] .

Облік в установах ДС має низку специфічних особливостей, наявність яких зумовлена необхідністю повного та чіткого дотримання вимог бюджетного законодавства.

Що стосується доходів та видатків, то при організації обліку із застосуванням інформаційних технологій необхідно враховувати:

- 1) організація обліку видатків здійснюється в розрізі КЕКВ, а організація обліку доходів у розрізі кодів програмної класифікації;

2) фінансову звітність за доходами та видатками формують у розрізі обмінних та необмінних операцій;

3) бюджетну звітність формують у розрізі загального та спеціального фонду відповідно до показників, визначених у кошторисі.

2) обов'язкова відповідність обліку та звітності вимогам нормативних документів;

3) необхідність контролю за виконанням кошторису;

4) окремий облік касових і фактичних видатків;

5) галузева специфіка обліку (у випадку об'єкта дослідження це культура та відповідно заклади культури).

Таким чином, зазначені проблемні моменти обліку доходів та видатків необхідно враховувати при розробці програмного забезпечення.

Оскільки на сьогодні відсутнє єдине програмне забезпечення для усіх суб'єктів ДСЕ, то Великоберезовицька селищна рада має укладений договір із ТОВ «ПРОФАЙТІ» на придбання програмного забезпечення «Профоблік». У відділ культури використовують модулі «Фінансування» та «Бухгалтерія» та «Заробітна плата».

Модуль «Фінансування» призначений для автоматизації процесу розподілу бюджетного фінансування за загальним та спеціальним фондами РБК різного рівня.

Система містить два сектори: в одному здійснюються реєстрація й обробка даних формування бюджетного розпису (кошторис та план асигнувань), у другому – реєстрація розподілів обсягів фактичного фінансування.

Облік фінансування у програмі «Профоблік» здійснюється у розділах «Юридичні зобов'язання» та «Фінансові зобов'язання». Система передбачає декілька типів та можливостей реєстрації: вручну, за зразком та методом копіювання даних з аналогічного.

Фінансове зобов'язання, реєстр яких подається до ДКСУ створюють на підставі юридичного, а з одного юридичного зобов'язання можна створювати

значну кількість фінансових (це є доречним коли платежі у межах одного договору здійснюються частинами). Також програма дозволяє сторнувати зобов'язання. На підставі фінансового зобов'язання готують платіжний документ, який реєструють у розділі Документи, внаслідок чого змінюється сума виконання. позитивним у програмі є те, що юридичні, фінансові зобов'язання та платіжні документи можна експортувати зі системи у форматі, визначеному ДКСУ, а також можна їх роздрукувати.

У розділі юридичних зобов'язань (ЮЗ) є можливість формування звіту щодо виконання зобов'язань, у розділі фінансових зобов'язань (ФЗ) можна надрукувати довідку про суми, а в розділі платіжні доручення ПД – платіжне доручення та платіжну відомість. На підставі інформації узагальненої у розділах ЮЗ, ФЗ формується «Книга обліку асигнувань і прийнятих зобов'язань».

Модуль «Фінансування» ПЗ «Профоблік » дозволяє:

- здійснювати налаштування ієрархії фінансування підвідомчих установ структурно, де на кожній структурі можна задавати як стандартні словники системи («КПКВ/КФК», «КЕКВ /Скорочений КЕКВ», «Підвідомчі установи»), так і свої словники – це є доречним та зручним для централізованої бухгалтерії відділу культури ;
- здійснювати аналіз стану фінансування у будь-якому розрізі на визначену дату користувачем, а також порівнювати дані планового фінансування (кошторису) з фактичним фінансуванням.

У модулі передбачено механізм автоматичного створення розподілу відкритих асигнувань за заданими правилами, відстежування ліміту сум у кошторисі, асигнувань та розподілів, контролювати перевищення.

Вхідними даними є внесення сум передбачених кошторисом, планом асигнувань а також реалізовано можливість вивантаження даних кошторисів та розподілів у зовнішні файли.

Позитивним у використанні цього модуля є те, що у ньому розроблено нерегламентовані звіти, які дозволяють робити аналіз фінансування:

- баланс розпорядника коштів;
- аналітичний звіт у розрізі структури фінансування (словників) за підвідомчими установами, «шахматка»;
- контроль стану виконання кошторису .

Наступний модуль ,який використовують в установі є Модуль «Бухгалтерія», який дозволяє забезпечити комплексний облік за усіма об'єктами (основні засоби, запаси, грошові кошти, розрахунки, доходи та витрати). Щодо обліку доходів і витрат (видатків), то модуль забезпечує ведення процесів:

- реєстрації та опрацювання первинних банківських і касових документів;
- реєстру платіжних документів та реєстру розподілу коштів бюджету;
- обліку операцій за розрахунковими, реєстраційними казначейськими та іншими рахунками;
- обліку касових та фактичних витрат з можливістю формування бюджетної звітності ;
- обліку касових операцій, формування касової книги, вкладного листка до неї ;
- обліку розрахунків із дебіторами, кредиторами, покупцями, замовниками та підзвітними особами із прив'язкою у програмі до КЕКВ;
- обліку виконання кошторисів установи у розрізі кодів КПКВ (є актуальним для централізованої бухгалтерії відділу культури, адже обслуговуються різні заклади: будинок культури, клуби, музична школа, бібліотеки).

Таким чином, використання програмного забезпечення «Профоблік» дозволить відділу культури оптимізувати облікові процеси, зменшити трудомісткість процедур, дозволить формувати проміжну звітність та контролювати поточний стан надходження та використання бюджетних коштів до установи. В умовах автоматизованої обробки даних обліку у відділі культури доцільно визначити комплекси задач з обліку доходів та видатків у розрізі програмної класифікації видатків з можливістю формування інформації у бюджетній та фінансовій звітності (рис. 3.1).

Рис. 3.1. Комплекс задач з автоматизації обліку у централізованій бухгалтерії відділу культури

Примітка. Систематизовано автором

Окрім того, застосування інформаційних технологій в обліку СДСЕ також обумовлено необхідністю щодо формування та подання звітності до органів ДКСУ, адже така звітність подається через використання казначейської системи «Клієнт-Казначейство» та АС «Є-Звітність».

З цією метою ДКСУ забезпечує усі бюджетні установи безкоштовними програмними продуктами, якими необхідно користуватись при реєстрації у ДКСУ кошторисів, фінансових та бюджетних зобов'язань (на здійснення видатків). Однак, незважаючи на такі дії ДКСУ було б доцільно, як це визначено у Стратегії модернізації обліку в ДСЕ до 2025 року розробити єдине уніфіковане програмне забезпечення для взаємодії з установами.

Таким чином, питання використання комп'ютерної техніки та програмних продуктів для здійснення автоматизованої обробки даних є надзвичайно актуальним, оскільки забезпеченість сучасними програмами

сприяє оптимізації структури установи, ефективності, надійності і достовірності оперативної інформації, а також реальному зменшенню можливості випадків неефективного, нецільового та незаконного використання бюджетних коштів.

3.2. Аналіз доходів та видатків установах державного сектору – закладах культури

Стратегічне призначення аналізу доходів та видатків у суб'єктів ДСЕ полягає в пошуку та оцінці ефективних джерел фінансування, які забезпечують поєднання інтересів держави (територіальної громади) та бюджетних установ.

При цьому, фінансування установ ДСЕ – закладів культури визначає необхідність використання уніфікованої методики аналізу використання бюджетних коштів. Зазначене визначає потребу дослідження ефективності реалізації бюджетних асигнувань на забезпечення господарської діяльності РБК – закладів культури у межах затвердженого кошторису. Обсяг передбачуваних витрат згідно з кошторисами визначається по відношенню до закладів культури у місцевих бюджетах.

Загалом, аналіз діяльності закладів культури, як суб'єктів ДСЕ проводиться в декілька етапів, серед яких необхідно виділити [6]:

- загальний аналіз діяльності закладів культури та визначення галузевих особливостей;
- аналіз джерел фінансування бюджетних установ (бюджетних асигнувань та власних надходжень), визначення величини дефіциту або профіциту;
- аналіз доходів у розрізі загального та спеціального фондів;
- аналіз видатків закладів культури у розрізі бюджетних програм та у розрізі КЕКВ;
- аналіз витрат за обмінними та необмінними операціями та елементами витрат;

– аналіз результатів виконання кошторисів закладів культури. бюджетних установ.

Джерелами аналізу є дані бюджетної звітності, фінансової звітності, а також кошториси. Етапи аналізу доходів та видатків бюджетних установ систематизовано на рис. 3.2.

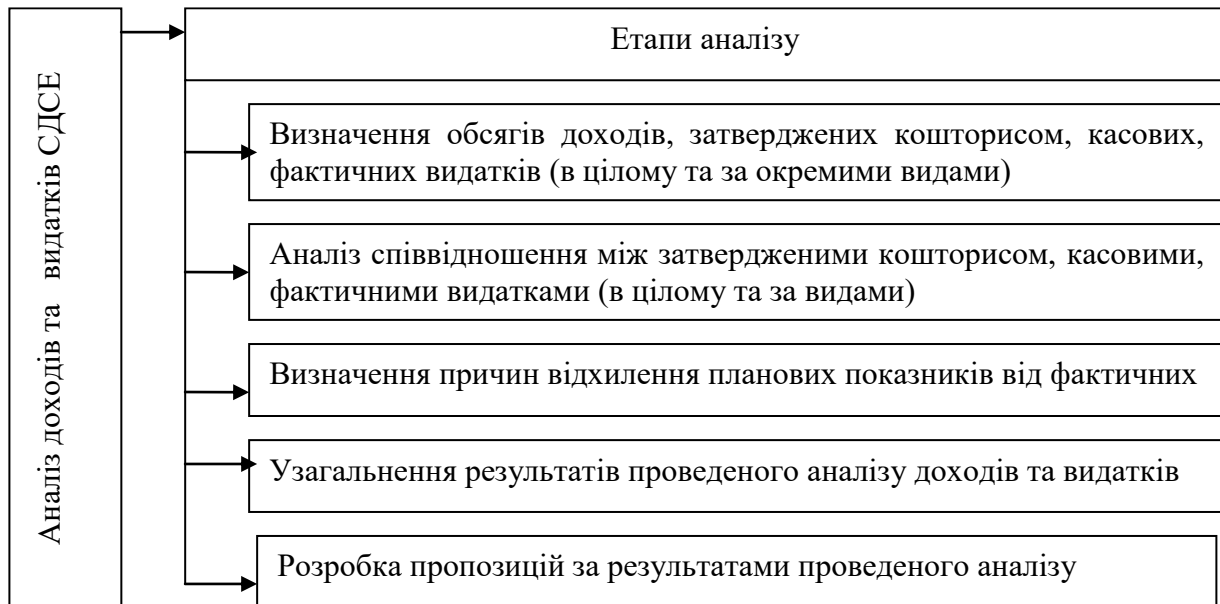


Рис. 3.2. Джерела та етапи аналізу видатків бюджетних установ

Примітка. Узагальнено автором

Фінансування на поточне утримання закладів культури у Великоберезовицькій громаді здійснюється за рахунок коштів місцевого бюджету та інших джерел, своєчасно та безперервно. Тільки за таких умов забезпечується нормативна робота закладів культури та дотримання розрахункової дисципліни.

У процесі аналізу доходів визначають повноту забезпеченості закладів культури бюджетними коштами для організації нормальної роботи у розрізі джерел фінансування:

- асигнування з бюджету;
- плата за послуги, що надаються бюджетними установами;
- надходження коштів від оренди майна;
- отримання грантів та благодійної допомоги.



Аналіз джерел фінансування (доходів) проводиться за наступною методикою та узагальнено у табл.3.1.

Таблиця 3.1

Структура джерел фінансування музичної школи Великоберезовицької селищної ради за 2021 рік, грн.

Вид джерела	За кошторисом (планом)		Фактично		Відхилення від плану		Виконання плану, %
	сума	%	сума	%	сума	%	
Доходи загального фонду	4645000	98,6	4631318,11	97,6	-13681,89	-2,4	99,7
Доходи спеціального фонду	65770	1,4	115362,35	2,4	+49592,35	-0,5	175,4
Разом	4710770	100	4746680,46	100	+35910,46	—	100,8

Примітка. Узагальнено автором самостійно

Дані табл.3.2 показують, що план по доходах загального фонду виконаний на 99,7 %. Кошторис по загальному фонду за КПКВ 1089 «Надання спеціальної освіти мистецькими школами» затверджено на 2021 рік у сумі 4645000 грн. , фактично надійшло коштів 4631318,11 грн., що на 13681,89 грн. менше, ніж було заплановано. За спеціальним фондом заплановано доходів на суму 65770 грн., фактично отримано 115362,35 грн., що перевищило плановий показник на суму 49592,35 грн. і на 75% більше планового показника.

З метою залучення додаткових джерел фінансування важливо зробити детальний аналіз поступлень коштів спеціального фонду: як платні послуги (форма № 4-1м); інші джерела власних надходжень (форма № 4-2).

Аналіз проводиться за наступною методикою та узагальнений у табл.3.2.

Таблиця 3.2

Структура джерел фінансового забезпечення установи за спеціальним фондом, грн.

Вид джерела	За планом (кошторис)		Фактично		Відхилення		Виконання плану, %
	Сума	у %	сума	у %	Сума	у %	
Плата за послуги, що	65770,0	100	112480	97,5	+ 46710,0	-2,5	171,02

надаються бюджетними установами							
Доходи від оренди майна	0	0	2882,35	2,5	+2882,35	+2,5	
Разом	65770,0	100	115362,35	100	+49592,35	-	175,4

Примітка. Узагальнено автором самостійно

Як видно із табл. 3.4, план фінансового забезпечення за спеціальним фондом за іншими джерелами спеціального фонду виконано у сумі 2882,35грн. показники за оренду майна не планувалися, а за наданням платних послуг план виконано на 171,02%. Тому установі необхідно активізувати надання платних послуг та інших послуг (оренда, благодійні внески, грантова діяльність), дозволених законодавством.

Аналізуючи видатки, вивчають їх склад і структуру. З цією метою видатки групуються за КЕКВ. Потім визначимо питому вагу кожної групи видатків в їх загальній сумі і порівняємо з показниками кошторису і попереднього року. Необхідні для аналізу дані на прикладі музичної школи наведено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Виконання кошторису видатків за загальним фондом музичної школи за КПКВ 1080 «Надання спеціальної освіти мистецькими закладами на 2021 рік

Стаття видатків	КЕКВ	За кошторисом		Фактично		Відхилення	
		Сума, грн.	Питома вага, %	Сума, грн..	Питома вага, %	Сума, грн.	Питома вага, %
Оплата праці працівників бюджетних установ	2110	3562000	76,68	3555274,16	76,0	-6725,84	-0,68
Нарахування на заробітну плату	2120	813000	17,50	809062,6	17,46	-3937,4	-0,06
Використання товарів і послуг	2200	270000	5,82	266981,35	6,54	-3018,65	+0,72
Разом		4645000	100	4631318,11	100	-13681,89	x

Як свідчать дані табл. 3.3. фактично установа недоотримала коштів на суму 13681,89 грн. Видатки на заробітну плату не профінансовані на суму 6725,84 грн. та нарахування на заробітну плату на суму 2937,4 грн. Видатки за КЕКВ 2200 «Використання товарів та послуг» недофінансовані у обсязі 3018,65 грн. у відсотковому співвідношенні видатки на заробітну платну складають 76%, нарахування на заробітну плату 17,46%, видатки на товари і послуги (в тому числі і комунальні) – 6,54%.

Оскільки відповідно до Бюджетного кодексу доходи бюджетних установ поділяються на доходи загального та спеціального фонду, то доцільно розглянути особливості аналізу і спеціального фонду.

Власні доходи бюджетних установ, як і доходи загального фонду підлягають плануванню. Вивчення формування власних надходжень (спеціального фонду) починається з аналізу джерел їх утворення. Це зумовлено тим, що формування спеціального фонду здійснюється в межах дозволених видів діяльності відповідно до переліку платних послуг, що можуть надаватися школами естетичного виховання. Тому вивчення джерел їх утворення пов'язано з перевіркою правильності одержання зазначених доходів. З цією метою зазначенні у звітності джерела надходжень звіряються із затвердженим переліком.

Аналіз формування спеціального фонду є засобом контролю за їх витрачанням та надходженням. Якісний аналіз коштів дає можливість розмежувати видатки які здійснюються за рахунок бюджетних коштів, і ті, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду. Аналіз формування коштів є засобом контролю за їх витрачанням, надходженням і використанням. Аналіз власних надходжень здійснюють з метою оцінювання якості їх використання та виявлення надлишкових коштів, які можна спрямувати на ті видатки, в яких відчувається нестача коштів. Крім того, якісний аналіз коштів дозволить розмежувати видатки, що здійснюються за рахунок бюджетних коштів, і ті, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду.

Зміст аналізу виконання кошторису спеціального фонду СДСЕ визначає такі його завдання:

- оцінити виконання плану з надходження додаткових джерел фінансування;
- визначити обсяги витрат за власними коштами (спеціального фонду) і розподілу прибутку, тобто перевірити здійснення витрат, а також перевірити відповідності сум витрат виконанню плану по доходах у випадках, коли план по доходах недовиконаний;
- виявити та визначити вплив факторів на відхилення від плану за джерелами утворення та використання власних надходжень (спеціального фонду).

Аналіз наявності та структури власних коштів є важливим, оскільки його результатом є висновки щодо доцільності того чи іншого виду надходжень, можливості розвитку більш пріоритетного напрямку діяльності. У бюджетній установі визначається питома вага всіх джерел надходження грошових коштів у загальній сумі надходжень, а також здійснюється аналіз структури видатків, що покриваються за рахунок власних коштів.

У процесі аналізу встановлюється склад власних коштів установи та виконання плану за надходженнями поточного року в цілому і кожного їх виду.

Аналізуючи виконання кошторису по спеціальному фонду, враховують, що вони спрямовуються на мету, визначену при їх надходженні.

Розмір витрат встановлюється за кожним джерелом власних надходжень, а сума витрат за кожним їх видом не може перевищувати надходження і перекриватися надходженнями за іншими видами доходів. Вивчаючи витрати за окремими видами коштів враховують, враховують їх залежність від надходжень. Якщо доходи надходять у меншому, порівняно із кошторисом, розмірі, то пропорційно скорочуються і витрати. Доходи, що надходять понад кошторис (або економія при виконанні), залишаються в розпорядженні установи, а до кошторису вносять зміни. Основним завданням аналізу видатків спеціального фонду є виявлення відповідності здійснених витрат затвердженому кошторису та визначення факторів впливу зміни (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Аналіз видатків за спеціальним фондом музичної школи
Великобerezовицької селищної ради

Вид видатків	За кошторисом	Фактично	Відхилення	Виконання, %
2210 Предмети, матеріали, інвентар	51350	51343,62	- 6,38	99,9
2240 Оплата послуг (крім комунальних)	12920	12364,40	-535,6	95,69
Всього за КЕКВ 2200 Використання товарів та послуг в тому числі:	64270	63708,02	-561,98	99,12

Примітка. Аналіз проведено за даними додатка Б.1,Б.2

Таким чином, за спеціальним фондом заплановано видатків у сумі – 64270 грн., і фактично здійснено – 63708,02 грн., відсоток виконання кошторису за спеціальним фондом – 99,12%.

В результаті дослідження обліку та проведеного аналізу встановлено, що усі заклади культури Великобerezовицької територіальної громади фінансуються з місцевого бюджету у розрізі затверджених бюджетних програм. Фінансування закладів культури повністю належить до повноважень органів

Таким чином, проведення аналізу доходів та видатків в установах культури сприятиме підвищенню ефективності та прозорості використання бюджетних асигнувань та залученню власних доходів у сферу культури. Активізація економічної діяльності закладів культури, залучення інвестицій, участь у грантовій діяльності, використання нових форм фінансування культурної сфери дозволить покращити матеріальне та фінансове становище закладів культури в цілому.

Висновки до розділу 3

Використання програмного забезпечення «Профоблік» дозволить відділу культури оптимізувати облікові процеси, зменшити трудомісткість процедур, дозволить формувати проміжну звітність та контролювати поточний стан надходження та використання бюджетних коштів до установи. В умовах автоматизованої обробки даних обліку у відділі культури доцільно визначити

комплекси задач з обліку доходів та видатків у розрізі програмної класифікації видатків з можливістю формування інформації у бюджетній та фінансовій звітності.

Аналіз доходів та видатків дозволить оптимізувати надходження бюджетних асигнувань і фінансування закладів культури з місцевого бюджету та визначити можливості його покращення.

ВИСНОВКИ

У роботі наведене теоретичне узагальнення методики обліку доходів та видатків в закладах культури. Загальні висновки, одержані в результаті дослідження такі:

1. Розглянуто особливості управління культурою як на державному рівні так і на місцевому, визначено роль місцевих органів влади у процесі фінансування галузі культури в цілому. Досліджено, що приватні джерела фінансування (меценатство, спонсорство) у закладах культури складають значно меншу частину, що обумовлює необхідність розширення джерел їхнього фінансування (надання платних послуг, участь у програмах міжнародних грантів).

2. Заклади культури фінансуються з місцевого бюджету за формою власності належать до комунальних та є бюджетними установами. метою їхньої діяльності не є отримання прибутку, тому за як бюджетні установи за податковим законодавством належать до неприбуткових установ. Досліджено, що з місцевого бюджету у Великоберезовицькій селищній раді галузь культури фінансується за 5 бюджетними програмами, та з метою економії коштів усі заклади культури обслуговуються централізованою бухгалтерією.

3. Розглянуто підходи до класифікації доходів та витрат у бюджетному законодавстві та їх відповідність НПСБОДС. Простежується не відповідність в класифікації доходів та видатків за бюджетним законодавством і НП(С)БОДС. Установи в процесі обліку дотримуються як бюджетного законодавства так вимог НПСБОДС, що на нашу думку, певним чином ускладнює обліковий процес. З цією метою доцільно узгодити ці напрямки та визначити єдині підходи до класифікації доходів і витрат у розрізі загального та спеціального фонду, саме власне доходи і видатки спеціального фонду розмежувати за групами власних надходжень як це передбачає Бюджетний кодекс.

4. Усі доходи (бюджетні асигнування та доходи від реалізації послуг, реалізації активів, інші доходи) зараховуються на реєстраційні рахунки відкриті

в органах ДКСУ. Планом рахунків для цього передбачено рахунок рах. 2313 «Реєстраційні рахунки». За кожним рахунком відкривають аналітичні рахунки у розрізі загального (бюджетних асигнувань) та спеціального фонду (власних надходжень установ, які обслуговуються централізованою бухгалтерією). Такий підхід дозволить формувати бюджетну звітність у розрізі бюджетних програм, виконавцями яких є відділ культури Великоберезовицької селищної ради.

5. Проведеного дослідження з обліку витратів СДСЕ дозволяє стверджувати, існує певна невідповідність між класифікаціями витрат установ бюджетного сектору, викладених у НП(С)БОДС, та класифікаціями витрат (витратів) у бюджетному законодавстві. Відповідно Плані рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі відсутні рахунки, призначені безпосередньо для обліку витрат (витратів) спеціального фонду. Відповідно узагальнено та виокремлено рахунки для обліку витрат за спеціальним фондом, а також виникає доцільність зазначені витрати розмежовувати шляхом застосування аналітичних рахунків за ознакою витрат (загальний та спеціальний фонд).

6. Досліджено особливості формування бюджетної та фінансової звітності у частині відображення у ній доходів та витрат. Для спрощення процесу заповнення рядків Звіту ф. № 2-дс доцільно облік нарахованих доходів та проведення витрат вести на аналітичних рахунках, відкритих до відповідних субрахунків. Бюджетну звітність формують у розрізі бюджетних програм та кошторисів установ, які обслуговуються у централізованій бухгалтерії відділу культури. В роботі визначено організаційну структуру та підходи до формування бюджетної та фінансової звітності у відділі культури Великоберезовицької селищної ради.

7. Використання програмного забезпечення «Профоблік» дозволить відділу культури оптимізувати облікові процеси, зменшити трудомісткість процедур, дозволить формувати проміжну звітність та контролювати поточний стан надходження та використання бюджетних коштів до установи. В умовах

автоматизованої обробки даних обліку у відділі культури доцільно визначити комплекси задач з обліку доходів та видатків у розрізі програмної класифікації видатків з можливістю формування інформації у бюджетній та фінансовій звітності.

8. Аналіз доходів та видатків дозволить оптимізувати надходження бюджетних асигнувань і фінансування закладів культури з місцевого бюджету та визначити можливості його покращення. Активізація економічної діяльності закладів культури, залучення інвестицій, участь у грантовій діяльності, використання нових форм фінансування культурної сфери дозволить покращити матеріальне та фінансове становище закладів культури в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах : навч. пос. / П.Й. Атамас. 4 - те вид. перероб. та доп. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 312 с.
2. Аудиторський звіт Західного офісу Державної аудиторської служби України від 25.08.2020 р. № 04-36/1. Державна аудиторська служба України: URL: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document> 8.
3. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Організація обліку фінансового забезпечення закладів освіти. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки : зб. наук. пр.*2015. Вип. 11. Ч. 4. С. 147-150
4. Бенько І. Д. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку в закладах культури. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки.* 2019. Вип. 33. С. 216-219. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2019_33_45.
5. Бакальчук В.О., Кузьмук О.С. Зарубіжний досвід залучення позабюджетних коштів на розвиток культури : аналітична записка / Ін-т стратегічних досліджень при Президентові України. URL: <http://old.niss.gov.ua/Monitor/February/2.htm> (
6. Болюх М.А., Заросило А.П. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: Навч. посіб. К.:КНЕУ, 2008. 344 с.
7. Бовсунівська І. В., Бутник О. О. Децентралізація в сфері культури: досвід ефективної реформи європейських країн для України URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/24_2018/16.pdf
8. Бурденюк Т. Г. Особливості діагностики фінансово-майнового стану установ державного сектору економіки. *Економіка, підприємництво та бізнес-культура: трансформації в умовах розвитку інновацій*: матеріали міжнар. наук.-прак. конф. Херсон, 2015. С.204-206.
9. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=2456-17>

10. Васильєва В. Г., Таргонська О. С. Удосконалення організації і методики обліку та контролю доходів і видатків у бюджетних установах. *Економічний простір* № 138. 2018. С. 164 -182
11. Голубнича Г. Розвиток обліково-аналітичних інформаційних систем в умовах фінансової кризи . *Вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка*. Економіка. 2011. № 10 (130). С. 27–30.
12. Горбатовська Ю.Г. Регламентация обліку і аналізу доходів і видатків загального фонду бюджетних установ. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2010. № 7-8. С. 59-61.
13. Дашук, Ю., Матвійчук, Л., Лепкий, М., Сидорук, С. Фінансування сфери культури, туризму та креативних індустрій в Україні: можливості та перспективи. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 2021. № 5(40). С. 620–630. URL: <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v5i40.245257>
14. Добко Т. В., М. А. Чиж Платні послуги в системі бібліографічного обслуговування: теорія і практика. *Наук. пр. Нац. б-ки України ім. В. І. Вернадського*. К., 2002. Вип. 8. С. 115–125.
15. Дорошенко О Класифікація доходів бюджетних установ : гармонізація вітчизняного законодавства у контексті модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі України. *Галицький економічний вісник*. 2012. №5(38). с.144 2151 2
16. Дубок І.П. Джерела фінансування сфери культури в Україні та напрями їх розширення .*Вісник національної академії управління*. 2015. № 2 . С. 63-70
17. Євсєєва О. О. Вдосконалення державного регулювання розвитку системи культури в регіоні. *Бізнесінформ*. 2013. № 4. С.22–28 URL: http://business-inform.net/pdf/2013/4_0/22_28.pdf
18. Єрємїна О.В. Фінансове забезпечення реалізації державної політики у сфері культури в умовах децентралізації. Том 1 № 30 (2021): Державне будівництво URL: <http://academy.lviv.ua/index.php/db/article/view/133>

19. Крупка А.Я. Напрями модернізації системи фінансового забезпечення закладів культури і мистецтв. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.8. С. 396-401
20. Кіналь Н. М. Особливості фінансового забезпечення сфери культури в Україні. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України: зб. наук. пр.* 2020. Вип. 5(145). С. 20-24. DOI: <https://doi.org/10.36818/2071-4653-2020-5-4>.
21. Кугай І.В. Методи обліку доходів і видатків суб'єктів державного сектор. *Причорноморські економічні студії*. 2018. № 34. С. 184-191
22. Ловінська Л. Г. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків. *Фінанси України*. 2016. № 1. С. 99-115
23. Мішин І.В., Касьянова Ю.В.. Методика аналізу кошторису бюджетної установи: [http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3729/1/Касьянова %20Ю.В.%20](http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3729/1/Касьянова%20Ю.В.%20)
24. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору : наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. №11 : <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/treasury/5364-11.html>.
25. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі №9 «Дохід від операцій обміну» URL: www.minfin.gov.ua/control/publish/article
26. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі №23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)» URL: www.minfin.gov.ua/control/publish/article
27. Мерзляк А.В. Огнар'єв В.С. Державне управління сферою культури: вітчизняний і зарубіжний досвід. Публічне адміністрування : теорія і практика, 2017, випуск 1(17)
28. Назарова К.О. Кумченко Т.А. Аналіз діяльності бюджетних установ: Навч. посіб./за заг. ред. Г.О.Кравченко. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. 209 с.

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» від 24.12.2010 № 1629 URL: buhgalter911.com/Res/stbuxgos/stbuxgos.aspx
30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» від 18.05.2012 № 568 URL: buhgalter911.com/Res/stbuxgos/stbuxgos.aspx
31. Пахомова І. Г., К. В. Лобанова Перспективи комп'ютеризації обліку в бюджетних установах. *Ефективна економіка*. 2011. №4 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2011_4_12.
32. Петрук О.М., Тищенко Т.Я. Бухгалтерський облік доходів спеціального фонду бюджетних установ органів статистики. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки*. Житомир: ЖДТУ, 2007. №3(41). С.88-97.
33. Перелік платних послуг, які можуть надаватися закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності: затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2011 р. № 1271 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1271-2011-%D0%BF>
34. Писарчук О. В., Кудіна О. М., Тютлікова В. В. Проблемні аспекти формування облікової політики суб'єкта державного сектору . *Технологический аудит и резервы производства*. 2015. №1/5(21). С. 46-50.
35. Пігош В. А. Проблемні аспекти формування планових кошторисних показників бюджетних установ. *Економічний аналіз*. 2014. Том 18. № 2. С. 201–209.
36. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджені Наказом Головного управління державного казначейства України № 114 від 10.12.1999р. URL: www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0890-99
37. Погорелов І.М., Карпович Д.М.. Питання планування доходів та видатків у бюджетних установах URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/Aprus-2012_31/ekon6.pdf.

38. Порядок визначення вартості та надання платних послуг закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності Затверджено Наказ Міністерства культури України, Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України 01 грудня 2015 року N 1004/1113/1556
39. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 44 від 24.01.2012р. URL: www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12
40. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України №228 від 28.02.2002р. URL: www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%DO%BF
41. Про культуру: Закон України від 27.01.1995 № 32/95-ВР URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/32/95-вр>
42. Про бібліотеки і бібліотечну справу : Закон України від 27.01.1995 № 32/95-ВР URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/32/95-вр>
43. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: наказ Державного казначейства України, Міністерства фінансів України від 25.11.2008 р. №495 URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0079-09,z0080-09>.
44. Про схвалення Концепції реформи фінансування системи забезпечення населення культурними послугами: розпорядження Кабінету Міністрів України від 19.08.2020 р. № 1035-р. Законодавство України: сайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1035-2020-%D1%80#Text>
45. Про затвердження Плану заходів щодо реалізації Концепції реформи фінансування системи забезпечення населення культурними послугами : розпорядження Кабінету Міністрів України від 05.01.2021 р. № 1-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1-2021-%D1%80#Text>.

46. Про інформацію : Закон України від 02.10.1992 № 2657-
URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>
47. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996–XIV URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
48. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України: Наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012 № 758 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12>.
49. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження КМУ від 20.06.2018 № № 437-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/437-2018-%D1%80>
50. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постанова КМУ від 26.01. 2011 р. № 59 (із змінами та доповненнями станом на 17.04.2015 р.): URL: <http://www.rada.gov.ua>.
51. Про затвердження Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядку їх складання Наказ Державного казначейства України від 27.07.2018 № 68 URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00>
52. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання Наказ Державного казначейства України від 2017 №:100 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0747-00>
53. Презентація реформи фінансування системи забезпечення населення культурними послугами / Міністерство культури та інформаційної політики. URL: <https://mkip.gov.ua/news/4118.html>
54. Притуп О. Фінансове забезпечення реалізації державної політики України у сфері культури на регіональному рівні. *Державне управління та місцеве самоврядування: зб. наук. пр.* 2015. Вип. 4. С. 133-142.

55. Рекова Н.Ю., Кононенко О. Л. Методологія організації аналізу і контролю фінансової звітності бюджетних установ. *Причорноморські економічні студії*. 2018. № 33. С. 259-264
56. Сисюк С.В. Проблеми здійснення аудиту ефективності використання бюджетних коштів. *Галицький економічний вісник*. Науковий журнал. 2005. №1. С.133-138
57. Сисюк С.В., Бенько І.Д. Калькулювання платних послуг бібліотечних закладів: теоретичні основи та практичні виклики. *Бізнес Інформ*. 2017. № 5. С. 130–136
58. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223
59. Сисюк С.В. Зорій Н.М. Державний нагляд за фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ шляхом контролю ризиків. *Економіка і регіон Науковий журнал*, № 1 (23), 2011. С.193 – 196
60. Сисюк С.В. Прагматика нормативного та організаційно-облікового забезпечення публічних закупівель. *Інноваційна економіка*. 2018. № 7-8 (76). С. 123 – 133
61. Сисюк С.В. Організаційні проблеми реформування обліку в умовах євроінтеграції. *Облік, аналіз та аудит у контексті Європейської інтеграції України*: монографія. за заг. ред. М.С.Пашкевич; Нац.гірн. ун-т. Дніпропетровськ: НГУ, 2015 . С.195 – 210.
62. Сисюк С.В. Організаційні аспекти обліку благодійної допомоги у бюджетних установах. *Вісник Львівської комерційної академії*. Львів : Видавництво львівської комерційної академії, 2014. Вип. 44 С. 51 –56
63. Сисюк С., Хорунжак Н. Архітектура механізму фінансування освіти в сучасних умовах і шляхи рішення проблеми його альтернатив в обліку. *Економічний аналіз*. 2021. № 1 т.31. С.186-196

64. Фінансування Культури в Україні URL: http://kompkd.rada.gov.ua/kompkd/control/uk/publish/article?art_id=53425&cat_id=44731
65. Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету : наказ : затв. Мін-вом фінансів України 14.01.2011 р. № 11 URL : http://buhgalter911.com/Res/Spravochniki/funkc_vidat_kredit.aspx.
66. Хорунжак Н.М., Сисюк С.В. Основні засоби та музейні фонди: особливості обліку і контролю в державному секторі. *Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка*, 2020, Вип.33 С.134-148
67. Хорунжак Н.М., Сисюк С. В. Облік музейних експонатів: досвід Республіки Польща. *Економічний аналіз*, Том 30. 2020, № 4 с.
68. Цятковська, О. Особливості обліку доходів і витрат суб'єктами державного сектору відповідно до НП(С)БОДС. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*, 2018 № 3-4, С.72-79. doi:<https://doi.org/10.35774/ibo2017.03.072>
69. Brusca I., Caperchione E., Cohen S., ManesRossi F. (2018). IPSAS, EPSAS and Other Challenges in European Public Sector Accounting and Auditing. In: Ongaro E., Van Thiel S. (eds) *The Palgrave Handbook of Public Administration and Management in Europe*. Palgrave Macmillan, London.
70. Semenushena, N., Sysiuk, S., Shevchuk, K., Petruk, I.&Benko, I. Institutionalism in Accounting: a Requirement of the Times or a Mechanism of Social Pressure? *Independent Journal of Management & Production*, 2020,11(9), 2516-2541.
71. Slobodyanik Y., Zdyrko N., Kuzyk N., Sysiuk S., Benko I. Audit of public finances: methodological issues and the case of Ukraine. *Independent Journal of Management & Production*. 2022. Vol. 13 (3). P. S76-S92.