

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Облік і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
перший (бакалаврський) рівень вищої освіти
на тему “**Облік, контроль та аналіз економічного забезпечення бюджетних**
установ”

Виконала: студентка групи ОО(з)-41
спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Гузо Д.В.

Керівник: **Гнатюк Т.М.**

(прізвище та ініціали)

Рецензент: **Кушнір О.С.**

(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ І ВИТРАТ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	7
1.1 Економічна сутність, завдання та класифікація обліку доходів та витрат бюджетної установи	7
1.2. Теоретичні аспекти організації контролю доходів і витрат в бюджетних установах	10
1.3. Нормативне забезпечення обліку і контролю доходів та витрат бюджетної установи	16
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ В КНП «ЦЕНТР ПЕРВИННО МЕДИЧНОЇ САНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ» СОЛОТВИНСЬКОЇ СЕЛИЩНОЇ РАДИ ТЯЧІВСЬКОГО РАЙОНУ ЗАКАРПАТСЬКОЇ ОБЛАСТІ	20
2.1. Організація та здійснення фінансового обліку доходів і витрат бюджетної установи	20
2.2. Методологія організації та ведення управлінського обліку бюджетної установи	28
2.3. Відображення доходів і витрат в звітності бюджетної установи	33
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ І ВИТРАТ КНП «ЦЕНТР ПЕРВИННО МЕДИЧНОЇ САНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ» СОЛОТВИНСЬКОЇ СЕЛИЩНОЇ РАДИ ТЯЧІВСЬКОГО РАЙОНУ ЗАКАРПАТСЬКОЇ ОБЛАСТІ	36
3.1 Сучасні підходи до організації та методики контролю доходів і витрат бюджетної установи	36
3.2 Вдосконалення класифікації доходів і витрат бюджетної установи з метою підвищення якості контролю	41
3.3. Роль аналізу доходів і витрат в удосконаленні системи внутрішньогосподарського контролю бюджетної установи	46
ВИСНОВКИ	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	52

ВСТУП

Актуальність теми. Бухгалтерський облік у бюджетних установах є системою контролю за наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, побудований на загальноприйнятих засадах, виконує управлінські, інформаційні та контрольні функції та має певні особливості. Найбільш специфічними об'єктами обліку в бюджетних установах є доходи та витрати. У загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ облік доходів і видатків є найбільш складним і відповідальним, що потребує найбільш детальної розробки та обробки.

Актуальність теми пов'язана з важливістю дослідження та вдосконалення організації бухгалтерського обліку та контролю доходів і видатків бюджетних установ, що передбачає розробку як теоретичних, так і методичних засад практичної реалізації ефективних організаційних підходів і методології бухгалтерського обліку і контроль доходів і витрат.

Проблемам обліку та контролю доходів і видатків бюджетних установ присвячені праці відомих вітчизняних економістів. Зокрема, Свірко С.В., Кладницька Т.А., Левицька С.О., розглянули понятійний апарат та детально розглянемо підходи до визначення поняття.

Предметом дослідження є КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради.

Об'єктом дослідження є облік, контроль та аналіз економічного забезпечення бюджетних установ.

Мета дослідження – дослідження обліку доходів і витрат в КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради Тячівського району Закарпатської області.

Для досягнення поставленої мети визначено та розв'язано наступні теоретичні та практичні **задачі**:

- теоретичні основи обліку і контролю доходів і витрат в бюджетних установах;

- облік доходів і витрат в КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради Тячівського району Закарпатської області;

- контроль доходів і витрат КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради Тячівського району Закарпатської області.

Одержані результати досліджень з обліку, контролю та аналізу економічного забезпечення бюджетних установ мають велике **практичне** значення і можуть бути використані наступним чином:

1. Покращення фінансового управління: Результати досліджень надають практичні рекомендації та інструменти для оптимізації фінансового управління бюджетних установ. Це допомагає збільшити ефективність використання бюджетних ресурсів, покращити планування та прийняття рішень, зменшити фінансові ризики та забезпечити фінансову стійкість.

2. Вдосконалення систем обліку та контролю: Результати досліджень можуть призвести до вдосконалення систем обліку та контролю в бюджетних установах. Це допомагає забезпечити точність і достовірність фінансової звітності, виявити і запобігти фінансовим зловживанням та недолікам, зміцнити внутрішній контроль.

3. Підвищення ефективності аналізу: Дослідження розробляють нові методи та підходи до аналізу економічного забезпечення бюджетних установ. Це допомагає виявляти тенденції, проблемні сфери та можливості для покращення. Аналіз підтримує прийняття обґрунтованих рішень з метою оптимізації фінансових процесів та досягнення стратегічних цілей.

4. Забезпечення відкритості та звітності: Результати досліджень сприяють забезпеченню більшої відкритості та прозорості фінансової діяльності бюджетних установ. Це сприяє підвищенню довіри громадськості, залученню інвестицій та розвитку довгострокових партнерств.

5. Визначення політики та стратегії: Отримані результати можуть послужити основою для формулювання політики та стратегії в галузі обліку,

контролю та аналізу економічного забезпечення бюджетних установ. Це допомагає встановити стандарти, нормативи та рекомендації для поліпшення фінансового управління та досягнення стійкого розвитку.

Обсяг і структура роботи обумовлені метою та завданнями дослідження, а також логікою розташування в ній матеріалу. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та списку використаної літератури. Загальний обсяг роботи становить 55 сторінок. Кваліфікаційна робота містить 14 таблиць та 4 малюнка.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ І ВИТРАТ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

1.1 Економічна сутність, завдання та класифікація обліку доходів та витрат бюджетної установи

Реформування економіки України, її нормативно-правової бази шляхом перегляду усталених підходів до визначення цілей призвело до необхідності систематизації та вдосконалення методів мобілізації та ефективного використання бюджетних коштів, веде до вдосконалення механізмів управління бюджетних установ. Суб'єкти господарювання бюджетної сфери задовольняють соціально-культурні та інші потреби суспільства шляхом фінансування своєї діяльності з державного та місцевих бюджетів за рахунок безповоротно наданих їм коштів, тому існує об'єктивна необхідність ефективного управління рухом бюджетних коштів та на їх вартість придбаного майна.

Під бухгалтерським обліком доходів і витрат бюджетної установи розуміється організована система збору, реєстрації та узагальнення інформації в грошовому виразі про майно, зобов'язання установи та їх рух шляхом суцільного, безперервного та документального обліку всі господарські операції. Враховуючи специфіку бюджетних установ, передбачено особливості обліку окремих елементів, у тому числі їх доходів і витрат [1].

Вивченням питання обліку доходів бюджетних установ займається ряд науковців. Доходами бюджетних установ С. В. Свірко вважає надходження коштів, які установи отримують за рахунок державних коштів до доходів і видатків бюджету. Левицька С. О. доходи бюджетних установ трактує як надходження з державного та місцевих бюджетів та сформовані бюджетними асигнуваннями організацій [10].

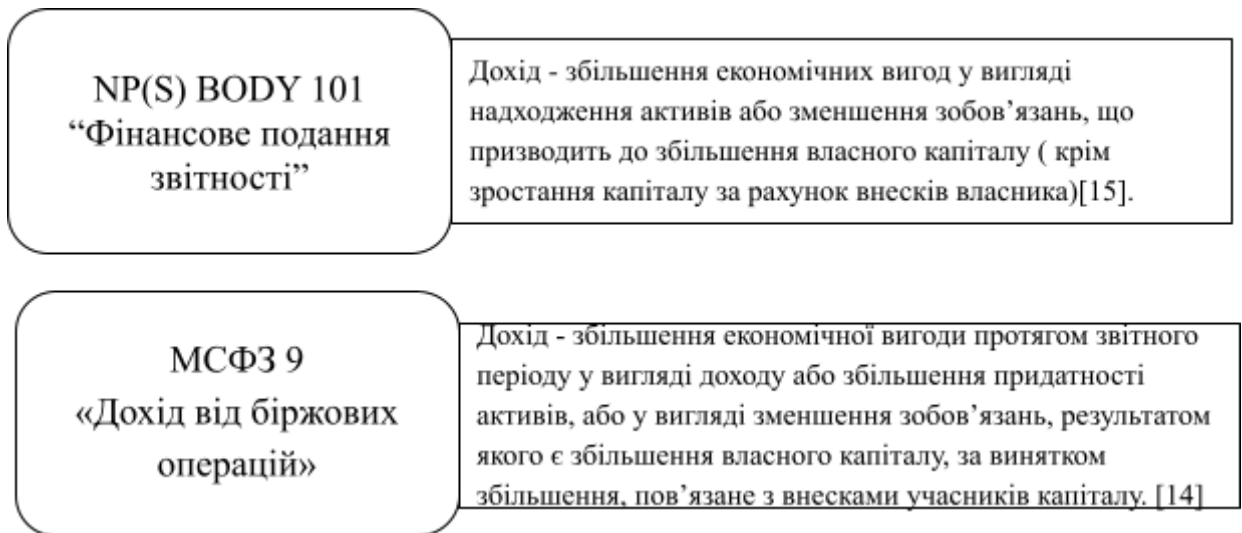


Рис. 1.1 Визначення терміну «дохід» відповідно до міжнародного та національного законодавства [13]

З наведених визначень в рис. 1.1 випливає, що підходи до трактування доходу суб'єкта господарювання в цілому та доходу публічної установи (ДСП) за міжнародними та національними стандартами є ідентичними: дохід вважається приростом економічної вигоди протягом звітного періоду у вигляді доходу або збільшення пенсійних активів або у вигляді зменшення зобов'язань, що призвело до збільшення власного капіталу, за винятком його збільшення за рахунок внесків учасників [3].

Класифікація доходів бюджетних установ досить широка. Доходи класифікуються за різними ознаками. Загальний фонд бюджету складається з коштів загального або місцевого бюджету. Доходи Фонду включають власні доходи СДП (у складі плати за надані послуги та інші джерела власних доходів) та інші доходи Фонду.

Основні аспекти порядку класифікації, визнання та оцінки доходів СДБ розглядаються в НП(С)БОДС 124 «Доходи». Зокрема, зазначений стандарт передбачає поділ доходів бюджетних установ на бартерні та небартерні.

Класифікацію ЄСВ доходів згідно з НП(С)БОДС 124 «Доходи» наведено на рис. 1.2.



Рис. 1.2 Класифікація доходів державних органів [16]

Можна побачити, що зміни, що стосуються плану рахунків ЄСД, також вплинули на порядок їх класифікації доходів. Згідно з міжнародною практикою, з 2017 року ЄСВ дохід класифікується за порядком отримання доходу: за бартерними операціями або за небартерними операціями [4].

Водночас національне законодавство визначає бартерні операції та небартерні операції. Порядок визнання бартерного та небартерного доходу також передбачено НП(С)БОДС 124 «Дохід». [12]

З наведених даних стає зрозуміло, що існують різні підходи до реєстрації доходу залежно від ферми, де він був отриманий. НП(С)БОДС 124 «Дохід» визначає, який дохід визнається доходом і як це здійснюється залежно від джерела вашого доходу та характеру доходу. Порядок оцінки бартерного та небартерного доходу регулюється НП(С)БОДС 124 «Дохід». Це показано на рис 1.3



Рис. 1.3. Порядок оцінки біржового та необмінного доходу [16]

Видно, що їх класифікація також відіграє важливу роль у визначенні доходу, оскільки залежно від процесу, завдяки якому доходи були створені, підходи до їх визначення будуть різними.

1.2. Теоретичні аспекти організації контролю доходів і витрат в бюджетних установах

Бюджетні органи здійснюють витрати за цільовим призначенням і відповідно до виконання заходів, передбачених кошторисом, дотримуючись фінансово-кошторисної дисципліни та максимальної економії коштів.

Органами зовнішнього фінансового контролю бюджетних установ є Рахункова палата України та Державна рахункова палата України.

Діяльність Рахункової палати України регулюється Законом України «Про Рахункову палату». Державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансовий аудит, аудит ефективності, розслідування, аналіз та інші заходи контролю.

Фінансовий аудит полягає у перевірці, аналізі та оцінці правильності, повноти ведення бухгалтерського обліку та достовірності звітності про доходи і витрати бюджету, встановлення поточного стану щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з ними.

Аудит ефективності включає визначення поточного стану та оцінку своєчасності та повноти надходжень до бюджету, економного використання бюджетних коштів їх розпорядниками та стану внутрішнього контролю.

Рахункова палата здійснює заходи фінансового контролю (ревізії) щодо одержувачів коштів державного бюджету з:

- використання ними коштів державного бюджету;
- достовірність розрахунків щодо залучення коштів з державного бюджету.

Проте основним органом контролю за діяльністю бюджетних установ є Державна аудиторська служба України (ДАСУ). Його діяльність базується на таких нормативно-правових актах:

- Бюджетний кодекс України [2];
- Закон України від 26 січня 1993 р. № 2939-XII «Про основи державного фінансового контролю в Україні» [12];

- Постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 р. № 43 «Про затвердження Декрету про Державну аудиторську службу України» [27].

ДАСУ здійснює державний фінансовий контроль шляхом здійснення:

- державний фінансовий аудит;
- перевірки державних закупівель;
- перевірка (аудит).

Контрольно-ревізійна робота - перевірка фінансової звітності бюджетної установи на основі перевірки дотримання порядку ведення бухгалтерського обліку, відповідності операцій законодавству, повноти відображення діяльності установи у її фінансовій звітності. Контрольно-ревізійна робота завершується складанням акта або довідки.

Основним завданням організації контрольно-ревізійної роботи є перевірка використання та збереження державних коштів, основних засобів та інших цінностей, правильності визначення потреби в бюджетних коштах і взяття зобов'язань, ефективного використання майна, стану бухгалтерського обліку та фінансової звітності, виконання місцевих бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та їх запобігання надалі.

Порядок проведення перевірок ДАСУ встановлено Законом України «Про основні засади державного аудиту в Україні» [21]. У ДАСУ проводяться планові та позапланові аудити (рис. 1.4).

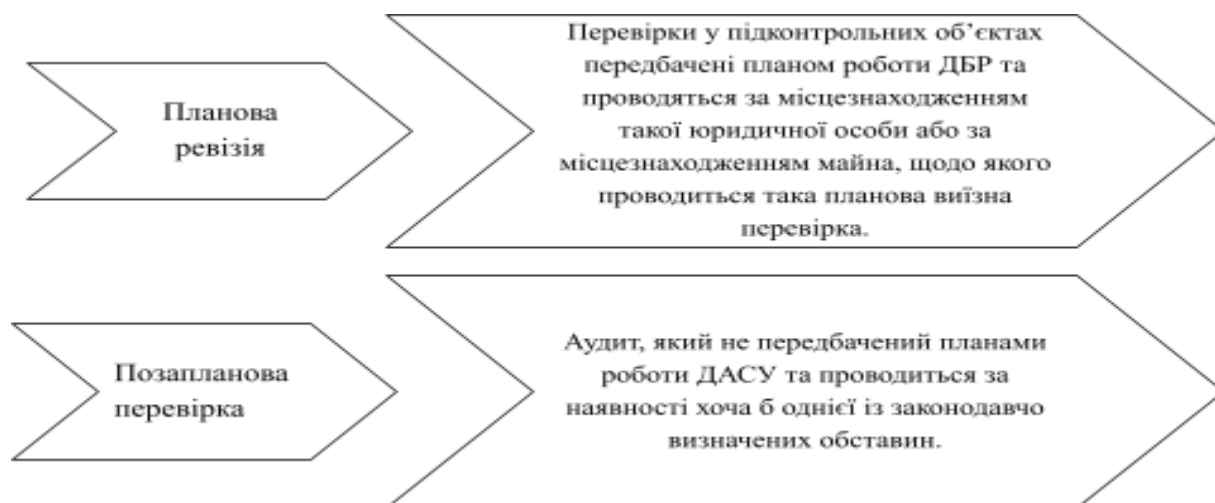


Рис.1.4 Визначення планового та позапланового аудитів

У будь-якому випадку сам процес контролю починається з організації та планування контрольних процедур. Відповідно до цього організаційна модель контролю включає: об'єкти, джерела контролю, методичні прийоми контролю, форми узагальнення його результатів.

Контроль доходів і видатків бюджетних установ включає перевірку дотримання низки нормативно-правових актів, а також достовірності та правильності основних складових бухгалтерського обліку – облікових регістрів.

Контрольні процедури щодо доходів і видатків бюджетних установ здійснюються у два етапи. На першому етапі перевіряється законність кошторису господарства. При цьому встановлюється доцільність і правильність розрахунку обсягу планових видатків та віднесення його до відповідних розшифровок економічної класифікації. Також перевіряється відповідність заявлених витрат потребам об'єктів та встановлюється правильність розрахунків.

При перевірці складання кошторису особлива увага приділяється дотриманню порядку його оформлення: правильності форми документа, наявності всієї обов'язкової інформації. Встановленою стадією також є перевірка законності затвердження кошторису, зокрема: перевірка наявності затвердженого плану асигнувань, права посадової особи затверджувати документ. На цьому етапі також важливо перевірити, чи відповідають зазначені суми коштів інформації в підтвердженні граничної суми та чи відповідають кошториси інформації в плані асигнувань установи [13].

Другим етапом контролю за доходами і видатками є перевірка виконання затвердженого кошторису. У частині доходів від біржової операції контроль за виконанням оцінки здійснюється шляхом перевірки затверджених та отриманих асигнувань за КЕКВ (дані пам'ятного положення № 2 порівнюються із сумами виписок з КЕКВ). реєстраційний рахунок). Установи (суми оборотів по рахунках 7011, 2313 книги "Журнал-головна")).

Контроль витрат на обмінні операції здійснюється в розрізі кожної складової цих витрат. При перевірці вартості праці визначається дотримання облікової чисельності працівників, правильність нарахування посадових окладів, надбавок, надбавок і премій. При цьому основними джерелами контролю є: кадровий розпис, платіжно-платіжні відомості, табель обліку робочого часу, лікарняних листів, листків непрацездатності та розрахунків по виплаті відпусток. Перевіряти правильність нарахування заробітної плати та відображення її в облікових регістрах, облік і розрахункова відомість, книга «Журнал-головна» по рахунках 6511, 6311. Також проводиться звірка витрат на соціальні заходи [7].

На нашу думку, Господарський та Податковий кодекси України не визначають порядок відображення доходу для цілей бухгалтерського обліку та контролю на підприємстві.

II – Укази та розпорядження Президента України, постанови Кабінету Міністрів України.

До інших нормативно-правових документів, що регламентують загальні положення визначення виручки від реалізації продукції, відносяться:

Постанова КМУ № 419 «Про порядок подання річної звітності». Встановлює порядок, загальні вимоги та строки подання річної звітності юридичними особами незалежно від організаційно-правової форми та форми власності.

Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», яке встановлює порядок перегляду та зберігання первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку та бухгалтерської звітності підприємств.

III – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» та інші нормативно-правові акти. На цьому рівні визначено методологічні аспекти формування інформації про доходи підприємства в бухгалтерському обліку та їх розкриття у фінансовій звітності [14].

П(С)БО 15 «Дохід» – нормативний документ, який встановлює методичні засади формування бухгалтерської інформації конкретно про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності, загальні правила формування оцінки та збирання інформації про доходи, визначені в п.п. бухгалтерський облік і фінансові результати діяльності. Норми його положення (стандарту) використовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних і банківських установ) [8].

У бухгалтерському обліку та фінансовій звітності дохід відображається в міру його отримання, незалежно від дати отримання або виплати грошей. Отже, бухгалтерський облік ведеться та складається звітність за принципом нарахування: доходи відображаються в бухгалтерському обліку та, відповідно, у фінансовій звітності за відвантаженням продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг, незалежно від умов отримання готівки або її еквівалента від покупців (замовників).

Наступним нормативним документом, який регламентує умови відображення доходу від виробничо-господарської діяльності підприємства, є Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 18 «Дохід». Цей стандарт дотримується юридичними особами, визнаними суб'єктами малого підприємництва на міжнародному рівні згідно з чинним законодавством, а також організаціями, які подають фінансову звітність за міжнародними стандартами: публічними акціонерними товариствами, банками, страховими компаніями та компаніями різних галузях промисловості, затверджений Кабінетом Міністрів перелік [3].

IV – Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, методичні рекомендації щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти та методичні рекомендації Мінфіну та ін. розроблені та затверджені організаціями на основі П(С)БО. [21]

На цьому рівні даються більш детальні роз'яснення щодо обліку доходів підприємства. Ці нормативні акти більш конкретні. V – Положення про порядок ведення бухгалтерського обліку підприємства, графік роботи бухгалтерського обліку підприємства та інші документи (накази, розпорядження) щодо організації обліку виручки від реалізації продукції на підприємстві [15].

На останньому рівні нормативні документи висвітлюють особливості ведення бухгалтерського обліку на окремому підприємстві. Нормативні документи розробляються на основі документів вищого рівня і враховують специфіку операцій, що здійснюються на конкретному підприємстві. Положення про основи бухгалтерського обліку є внутрішнім документом конкретного підприємства і тому має велике значення для організації його бухгалтерського обліку. Положення про облікову політику містить опис методів оцінки, які компанія використовуватиме при підготовці фінансової звітності та окремих аспектів облікової політики, що стосуються окремих статей і статей.

Перші чотири рівні регулюються на державному рівні та є обов'язковими для всіх компаній та організацій. Чому документи певного рівня не повинні суперечити документам вищого рівня. Документи четвертого рівня формуються безпосередньо компанією.

Отже, нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та контролю – це сукупність нормативно-правових актів вищих органів державної влади (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств і відомств, і зокрема, будь-яке підприємство, яке потребує повноцінного функціонування та забезпечує динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності та господарського контролю в нашій країні.

З цього можна зробити висновок, що нормативне регулювання обліку доходів від реалізації продукції має п'ять рівнів. Це регулюється як законами та кодексами, положення яких є обов'язковими для виконання всіма підприємствами України, так і нормативно-правовими актами, спеціально розробленими в компанії з урахуванням специфіки її діяльності.

1.3. Нормативне забезпечення обліку і контролю доходів та витрат бюджетної установи

Важливість питання правильної організації обліку доходів бюджетних установ зумовлена досить жорстким нормативно-правовим регулюванням останнього. Порядок організації бухгалтерського обліку та контролю надходжень ФЗД регулюється низкою нормативно-правових актів різних рівнів.

Порядок обліку та контролю доходів бюджетних установ регулюється законами України, постановами Кабінету Міністрів України та наказами Міністерства фінансів України. Зазначені нормативно-правові акти прямо та опосередковано впливають на процес обліку доходів бюджетних установ. Зокрема, вони стосуються порядку організації бухгалтерського процесу, складання, внесення змін, затвердження та виконання кошторису установи, проведення інвентаризації, документального оформлення операцій та складання фінансової, кошторисної та іншої звітності установи [5].

Таким чином, визначення доходу бюджетних установ є подібним до загального визначення доходу всіх суб'єктів господарювання та включає збільшення економічних вигод протягом звітного періоду у вигляді доходу, або збільшення придатності активів, або формі зменшення зобов'язань, результатом якого є збільшення власного капіталу, крім того збільшення за рахунок внесків учасників. Класифікація доходів бюджетних установ передбачає їх поділ: на доходи спеціального та загального фондів, доходи від бартерних і небартерних операцій. Існує ряд нормативно-правових актів, які безпосередньо впливають на організацію обліку доходів бюджетних установ [6].

Систему нормативного регулювання фінансового обліку доходів підприємств можна представити п'ятьма рівнями, кожен з яких включає комплект документів.

I – Конституція України, Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, Цивільний кодекс, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», інші законодавчі акти.

Нормативні документи першого рівня визначають основні принципи обліку поточних зобов'язань підприємства. Положення, що містяться в ньому, є обов'язковими для виконання всіма недержавними підприємствами України.

Конституція України є основним правовим документом в Україні. У ньому конкретизуються економічні права і свободи громадян, здібності людини і громадянина у сфері виробництва, розподілу, обміну та використання матеріальних благ. Саме вони мають гарантувати економічну свободу людини, її розвиток як вільної особистості, забезпеченої життєвими потребами. Конституція України регулює забезпечення будь-якої діяльності підприємства, установи та організації, роз'яснює права та обов'язки органів управління, підприємств і громадян.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є основним документом, що регулює бухгалтерський облік в Україні, який визначає правові основи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Відповідно до закону нормативно-правове регулювання питань методології бухгалтерського обліку здійснює Мінфін, який у межах своїх повноважень затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти. Закон також встановлює принцип, яким повинні керуватися компанії: принцип вирівнювання доходів і витрат [6].

Основними законодавчими та нормативними документами є Податковий кодекс України, Господарський кодекс України та Цивільний кодекс України.

Податковим кодексом України визначено особливості обліку податкових зобов'язань, зокрема уточнено сутність доходу; регулює їх склад та особливості у визначенні окремих елементів, визначає платників податку, суб'єкт оподаткування, оподаткування особливих операцій, оподатковуваний та неоподатковуваний прибуток. Таким чином, дохід від продажу товарів визнається в момент переходу права власності на ці товари до покупця.

Дохід від надання послуг і виконання робіт визнається під час складання акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, що підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Господарський кодекс України відповідно до Конституції України встановлює правові основи господарської діяльності, що базуються на різноманітності суб'єктів господарювання різних форм власності. Господарський кодекс України спрямований на забезпечення зростання ділової активності суб'єктів господарювання, розвиток підприємництва і на цій основі підвищення ефективності суспільного виробництва [19].

Визнання доходу в Господарському кодексі України ототожнюється з визначенням прибутку, що унеможливорює використання цього визначення в практиці корпоративного обліку та [18].

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ В КНП «ЦЕНТР ПЕРВИННО МЕДИЧНОЇ САНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ» СОЛОТВИНСЬКОЇ СЕЛИЩНОЇ РАДИ ТЯЧІВСЬКОГО РАЙОНУ ЗАКАРПАТСЬКОЇ ОБЛАСТІ

2.1. Організація та здійснення фінансового обліку доходів і витрат бюджетної установи

Аналіз результатів діяльності закладу включає перевірку виконання статей кошторису. Оскільки інституції принципово вирішують суспільні проблеми, реальна оцінка фінансування дозволяє своєчасно звернути увагу на джерела відшкодування витрат, а це дозволяє успішно досягати позитивних результатів.

КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради відповідно до чинного законодавства складає кошторис своїх доходів і видатків на звітний рік з урахуванням потреб амбулаторії та нормативів видатків на його утримання.

Дохідні показники визначають надходження коштів залежно від джерел, видаткові – обсяг і структуру ресурсів, вкладених у виконання покладених на установу функцій.

Основні економічні показники кошторису доходів і видатків КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради за 2020-2022 роки наведені в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Основні економічні показники кошторису доходів і видатків КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради за
2020-2022 н. р.

Індекси	Рік					
	2020 рік		2021 рік		2022 рік	
	грн	%	грн	%	грн	%

Доходи загального фонду	4008804,00	100,0	5640410,00	100,0	5367021,69	100,0
видатки загального фонду, в тому числа:	4007904,00	100,0	5039785,56	100,0	4795509,25	100,0
плата	1879100,00	46.9	2096600,00	41.6	2181027,00	45.5
гонорари за роботу	683420,00	17.1	749500,00	14.9	468749,00	9.8
використання товарів і Послуги	946610,00	23.6	1451849,56	28.8	1561332,00	32.6
соціальна опіка	498774,00	12.4	731336,00	14.5	579179,25	12.0
Інші поточні витрати	X	X	10500,00	0,2	5222,00	0,1

Наведені дані свідчать про нерівномірність фінансування закладу протягом досліджуваного періоду: у 2021 році порівняно з попереднім роком воно зросло на 40,7%, а у 2022 році обсяг дотацій зменшився на 4,8%. Наведені дані можна пояснити неоднакове навантаження закладу, державна фіскальна політика.

Серед видатків загального фонду установи найбільшу питому вагу мають видатки на оплату праці. За досліджуваний період їх частка коливалася від 41,6 до 46,9% загального обсягу видатків загального фонду. Тенденція до зростання також зберігається протягом останніх трьох років. Це пояснюється підвищенням рівня мінімальної заробітної плати, що в свою чергу впливає на інші показники оплати праці.

Зміна розміру витрат на оплату праці, не пов'язаних з оплатою праці, практично повторює тенденцію їх зміни. Винятком є 2022 рік, коли частка планових видатків на оплату праці зросла на 3,9 в.п., а планові видатки на забезпечення оплати праці зменшилися на 5,1 в.п. це пояснюється зниженням ставки єдиного соціального внеску з 01.01.2022 з 34,7% до 22,0% [20].

З даних таблиць видно, що з кожним роком обсяг планових витрат на використання товарів і послуг зростає. У 2021 році він зріс на 53,4% і ще на 7,5% у 2022 році. В першу чергу це пов'язано з підвищенням тарифів на комунальні послуги.

Як видно, обсяг планових видатків на соціальне страхування у вигляді пенсій, допомог та стипендій у 2021 році порівняно з 2020 роком зріс на 46,6%, але вже у 2022 році зменшився на 20,1%.

Результати виконання кошторису закладу за 2022 рік свідчать про його повне фінансування (табл. 2.2)..

Таблиця 2.2

Результати виконання кошторису КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради за 2022 рік, грн.

КЕК В	Загальний фонд			Спеціальні активи		
	Затверджено експертизою	Фактичні витрати	Решта	Затверджено експертизою	Фактичні витрати	Решта
0	4795509,25	4788269,91	7239,34	597373,00	567188,23	30184,77
2111	2181027,00	2181027,00	0,00	130000,00	126308,86	3691,14
2120	468749,00	465.595.16	3153,84	28190,00	26753,02	1436,98
2210	274245,00	272115,65	2129,35	304 178,00	300534,02	3643,98
2220	6130,00	6130,00	0,00	1000,00	143,83	856,17
2230	172979,00	172841,60	137,40	7 000,00	1903,17	5096,83
2240	64922,00	64922,00	0,00	54 000,00	53 281,72	718,28
2250	7917,00	7917,00	0,00	5100,00	2532,52	2567,48
2272	12483,00	12483,00	0,00	900,00	894,44	5,56
2273	245920,00	244147,23	1772,77	9500,00	1845,33	7654,67
2274	776736,00	776727,02	8,98	9200,00	9 200,00	0,00
2282	X	X	X	3305,00	3305,00	0,00
2720	532342,25	532342,25	0,00	X	X	X
2730	46837,00	46800,00	37,00	X	X	X
2800	5222,00	5222,00	0,00	5000,00	486,32	4513,68
3110	X	X	X	40000,00	40000,00	0,00

Коефіцієнтний аналіз фінансування КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Коефіцієнтний аналіз фінансування КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради за 2020-2023 рр.

індикатор	рік		
	2020 рік	2021 рік	2022 рік
Коефіцієнт співвідношення витрат і доходів: - від загальний фонд;	1.01	1,00	1,00
- від спеціальний фонд;	1.01	1.06	1.07
Відношення власних доходів до витрат	0,08	0,09	0,10

Ці таблиці показують, що фактичні витрати установи у 2022 році були дещо нижчими від запланованих у кошторисі на рік рівнів витрат. Ця тенденція характерна для всіх КЕКВ інституту, що призвело до збалансованості оцінки як загального, так і спеціального фондів

Отже, співвідношення видатків і доходів показало, що у 2020 році фактичні видатки загального фонду перевищували надходження. У 2021-2022 роках фактичні видатки загального фонду були повністю забезпечені доходами.

Важливим показником оцінки фінансової стійкості бюджетної установи є співвідношення власних доходів і видатків установи. Отримані показники свідчать про те, що в досліджуваний період лише 8-10% усіх фактичних видатків закладу віднесено на доходи спеціального фонду, що свідчить про сильну залежність закладу від фінансування із загального фонду [21].

Відмінність бюджетної установи від інших суб'єктів господарювання полягає в тому, що фінансовий стан першої характеризує її здатність фінансувати свою діяльність, ефективно використовувати кошти та нарощувати економічний потенціал.

При цьому фінансова стійкість слугує відображенням повноти та своєчасності надходження асигнувань, ефективності використання коштів фонду. Аналіз платоспроможності та ліквідності балансу установи наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Баланс платоспроможності та ліквідності КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради за 2020- 2022 рр.

індикатор	рік		
	2020 рік	2021 рік	2022 рік
Коефіцієнт загальної ліквідності	3.92	3.94	3.91
Коефіцієнт поточної ліквідності	2.01	2.09	2.1
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	2.01	2.03	2.04

Коефіцієнт загальної ліквідності свідчить про те, що у 2020 році на 1 грн. поточні зобов'язання установи становили 3,92 грн. його оборотні активи. Це свідчить про достатню здатність установи виконувати короткострокові зобов'язання. Отримані результати показують, що для установи значення коефіцієнта поточної та абсолютної ліквідності збігаються і установа здатна погасити свої поточні зобов'язання за рахунок грошових коштів.

Основні показники фінансової стійкості установи представлені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Основні показники фінансової стійкості КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради за 2020- 2022 рр.

	індекси	рік		
		2020 рік	2021 рік	2022 рік
1.	коефіцієнт автономності	0,98	1,00	1,00
2.	Коефіцієнт множення власного капіталу	1.02	1,00	1,00
3.	Коефіцієнт фінансової стійкості	41.5	X	X
4.	норма фінансування	0,02	X	X
5.	коефіцієнт маневреності	0,07	0,07	0,09
6.	Коефіцієнт оборотності запасів	1,94	2.15	2.06
7.	коефіцієнт загальної заборгованості	0,02	0,00	0,00
8	Коефіцієнт реальної власності на основні засоби	0,80	0,86	0,80
9.	вирівняти темпи зростання валюти	0,92	1.40	0,67

Значення коефіцієнта автономії вказує на те, що у 2021-2022 роках установа була повністю незалежною від зовнішніх джерел фінансування та могла покривати всі свої зобов'язання за рахунок власних ресурсів. Високий мультиплікатор власного капіталу також свідчить про достатню фінансову стійкість установи, що є позитивним моментом. Коефіцієнт фінансової стійкості за 2020 рік свідчить про те, що на 1 грн. На зобов'язання установи припадало 41,5 грн. Власний капітал, що, безумовно, є високим показником [22].

Коефіцієнт фінансування свідчить, що на 1 грн власного капіталу закладу припадає 0,02 грн. свої зобов'язання. Значення коефіцієнта кредитного плеча показує, що частка власного капіталу, який використовується для фінансування поточної діяльності, збільшувалася щороку, що є позитивним. Отримані результати свідчать про високі показники оборотності власного капіталу установи: протягом досліджуваного періоду близько 1 грн. власного капіталу установи становило 1,94-2,15 грн. Дохід Аналіз зміни валюти балансу показує, що він зріс у 2021 році порівняно з 2020 роком, і вже знову зменшився у 2022 році, що свідчить про зменшення потужності установи.

У той же час загальний коефіцієнт левериджу зменшується, що відображає зменшення рівня боргу установи та вказує на покращення фінансової стабільності установи. Значення коефіцієнта реальної власності на основні фонди в досліджуваній період відповідає нормативному значенню, що свідчить про високу питому вагу реальної вартості основних фондів установи у її власності. Показники джерел накопичення наведені в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Показники джерел формування резерву в КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради за 2020- 2022 рр.

індикатор	рік		
	2020 рік	2021 рік	2022 рік
Наявність власних обігових коштів	150748,5 2	210051, 76	176287, 59
Доступність довгий строк Джерела формування акції	150748,5 2	210051, 76	176287, 59
Загальна вартість основних джерел освіти акції	51604,07	X	X
Надлишок (+) чи брак (-) власних обігових коштів Середній	51957,35	137087, 21	100018, 10
Більше (+) або менше (-) загальної суми основні джерела накопичення	-47187,10	X	X

З даних таблиць видно, що розмір власних обігових коштів установи у 2021 році порівняно з 2020 роком збільшився на 39,3%, а у 2022 році порівняно з 2021 роком зменшився на 16,1%. При цьому за весь досліджуваний період спостерігається надлишок власних оборотних коштів. При цьому загальна сума основних джерел формування запасів відсутня, що зумовлено низкою короткостроковою заборгованістю та відсутністю довгострокової заборгованості.

Тому вивчення порядку ведення обліку та контролю доходів і витрат здійснюється на базі КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради. Це бюджетна установа, яка надає освітні послуги населенню. Порядок організації бухгалтерського обліку в установі висвітлюється її обліковою політикою, відповідно до якої установах використовує платіжний бланк пам'ятних медалей. Аналіз фінансової звітності установи показав, що доходи, які вона генерує, здатні покрити її витрати, більшу частину яких становлять заробітна плата. Водночас частка власних надходжень установи у загальних видатках за досліджуваний період становила лише 8-10%.

Аналіз платоспроможності та ліквідності балансу установи показав, що вона здатна виконувати свої зобов'язання.

Проведені розрахунки також показали достатню фінансову стійкість установи та наявність джерел для формування резервів установи.

2.2. Методологія організації та ведення управлінського обліку бюджетної установи

Доходи бюджетної установи мають велике значення для її діяльності, оскільки є основою для виконання покладених на неї завдань. Доходи від діяльності КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради та відповідні до них субрахунки наведені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Доходи КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради

субрахуно к	Назва субрахунку
701	Бюджетні асигнування розпорядниками бюджетних коштів
711	Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) від управителів домогосподарствами
721	Доходи від реалізації розпорядників бюджетних коштів
751	Доходи від безбартерних операцій розпорядників бюджетних коштів

На субрахунок 7011 «Бюджетні асигнування» установа веде облік надходжень у вигляді бюджетних асигнувань. За кредитом зазначеного субрахунку відображається надходження коштів, за дебетом – їх зняття, списання не витрачених коштів та закриття рахунку. Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з бюджетних асигнувань наведено в таблиці 2.8.

Зазначені регістри аналітичного обліку відкриваються на рік і зберігаються у відділі КЕКВ, записи здійснюються протягом місяця на підставі первинних документів.

Узагальнені відомості про суму пожертвувань містяться в наказі-нагадуванні № 2. Для кожного реєстраційного рахунку ведеться окремий порядок нагадування.

Таблиця 2.8

Відображення в обліку бюджетних асигнувань КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради

№ з/п	Зміст господарської операції	Субрахунки		Сума,грн
		Дебетова плата	Кредит	
1.	Бюджетні асигнування отримано	2313	7011	32933,66
2.	Дотація, яка дорівнює поточним витратам, включеним у витрати на придбання майна, була нарахована з доходу Основні активи	7011	5411	1325,78
3.	Рахунок доходів закрито	7011	5511	31607,88

Зазначені регістри аналітичного обліку відкриваються на рік і зберігаються у відділі КЕКВ, записи здійснюються протягом місяця на підставі первинних документів. Узагальнені відомості про суму пожертвувань містяться в наказі-нагадуванні № 2. Для кожного реєстраційного рахунку ведеться окремий порядок нагадування.

Субрахунок 7111 «Надходження від реалізації продукції (робіт, послуг)» призначений для розрахунків за виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг). За балансом відображаються сума отриманого доходу, виявлене в результаті інвентаризації відшкодування та віднесені на винних осіб збитки, за дебетом – списання коштів із доходу та закриття рахунку.

Для синтетичного обліку доходів від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт № названа особа меморіальний ордер. Тому бюджетна установа відображає їх у пам'ятних листах № 1, 2, 3, 11, 12, 14. Дати зазначених пам'ятних листів підлягають перенесенню до книги «Журнал Головний».

У звіті про фінансові результати (ф. № 2-дс) сума доходу від надання послуг (виконання робіт) відображається у рядку 2020. Також у звіті про надходження та використання коштів, отриманих як плата за послуги (ф.№ 4- 1м) рядок 020, зазначається сума доходу від наданих установою послуг [24].

На субрахунку 7211 «Надходження від реалізації активів» установа обліковує дохід від реалізації активів. За кредитом – надходження доходу, за дебетом – його амортизація. Порядок відображення операцій в обліку наведено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Облік доходів установи від реалізації активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1.	Продано ексцеси виявлено під час Інвентаризація господарських матеріалів	2313	7211	10.50
		2117	2313	
		1812	2117	
2.	Зараховується виручка від реалізації зерна	2111	7211	28066,00
		2313	2111	
3.	Дотація, яка дорівнює поточним витратам, включенні у витрати на придбання майна, була нарахована з доходу - Основні активи	7211	5411	1325,78
4.	Рахунок доходів закрито	7211	5511	26750,72

Первинними документами є договори, угоди, справи оцінки матеріалів, справи приймання матеріалів, справи виконаних робіт (послуг), рахунки- фактури, рахунки-фактури, накладні-видачі на відпуск (внутр. Рух) матеріалів, інвентарний опис, виписки зі спеціальних реєстраційних рахунків органів ДКСУ, прибуткові касові ордери.

Аналітичний облік ведеться за видами (групами) продукції, робіт і послуг. Для підсумкового розрахунку накопиченого доходу від реалізації майна установи видається пам'ятний ордер № 14. Дані зазначеного пам'ятного ордера переносяться до книги «Журнал-головна».

Дані про суму доходу, отриманого установою від реалізації активів, необхідно відобразити у звіті про фінансові результати (ф. № 2-дс) рядок 2030 та у звіті про надходження і використання коштів, отриманих як винагорода. на послуги (ф. № 4-1м) лінії 030, 040, 050 [25].

На субрахунку 7511 «Доходи від небартерних операцій» установа обліковує доходи від безоплатно отриманого майна, робіт, послуг, спонсорської допомоги, пожертвувань та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі натуральної допомоги). За кредитом субрахунку установа відображає надходження такого доходу шляхом його дебетування – його списання. Порядок відображення операцій в обліку наведено в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

Звітність в бухгалтерії доходів від необмінних операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн
		Дебетова плата	кредит	
1.	Процесор отриманий безкоштовно продано	2313	7511	7691,94
		2117	2313	
		1514	2117	
2.	Вкладений капітал збільшено на суму, яку процесор отримав безкоштовно	7511	5111	7691,94
3.	Накопичена амортизація процесора отримана безкоштовно	8014	1411	769,19
		5111	7511	
4.	Рахунок доходів закрито	7511	5511	769,19

Основними документами для отримання доходу від безоплатних операцій є накладна, акт приймання матеріалів, інвентаризаційний опис, виписки зі спеціальних реєстраційних рахунків органів державної митної служби та прибутковий ордер. Про надходження благодійних пожертв у вигляді натуральної допомоги заклад повідомляє не пізніше останнього робочого дня звітного місяця довідкою про натуральну допомогу.

Аналітичний облік за субрахунком 7511 ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів [26].

Для синтетичного розрахунку доходів за безбартерними операціями установи використовуються пам'ятні свідоцтва № 3, 13, 14. Дані про пам'ятні свідоцтва переносять до книги "Журнал-Головна". У звітності установи сума доходів від безвалютних операцій відображається у звіті про фінансові результати - рядки 2090, 2100, 2110, 2130, 2540, 2550 та у звіті про доходи і використання коштів, отриманих від ін. джерела власних доходів - рядки 020, 030, 040, 050.

Так, в установі ведеться облік доходів у вигляді бюджетних асигнувань, доходів від реалізації товарів (виконання робіт, надання послуг), доходів від реалізації, а також доходів від безоплатних операцій. Облік доходів забезпечується складанням первинних документів та облікових реєстрів. Узагальнена інформація про отримані установою доходи включається до її фінансової звітності.

2.3. Відображення доходів і витрат в звітності бюджетної установи

Внутрішній контроль здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу. Метою внутрішньогосподарського контролю в бюджетній установі є підвищення ефективності її роботи та зміцнення ощадливого використання всіх видів ресурсів. За організацію системи внутрішнього контролю відповідає керівництво інституту.

Внутрішньогосподарський контроль у КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради здійснюють його директор, головний бухгалтер та інвентаризаційна комісія.

Зокрема, джерелами контролю доходів і видатків бюджетної установи є: статут, кошторис доходів і видатків, первинні документи, регістри бухгалтерського обліку, акти, довідки попередніх ревізій та інші документи, що узагальнюють результати контролю, звітність про бюджетна установа.

До обов'язків головного бухгалтера відповідно до посадової інструкції входить погодження проектів договорів, договорів (у тому числі про повну індивідуальну матеріальну відповідальність), проведення дій щодо відшкодування винним особам збитків від нестачі, розкрадання, розкрадання, погодження кандидатур працівників установи, має право створювати та підписувати первинні документи [27].

Головний бухгалтер закладу здійснює постійний контроль за:

- дотримання бюджетного законодавства під час прийняття бюджетних зобов'язань, реєстрації їх в органах Держкомдержав України та здійснення платежів за цими зобов'язаннями;
- правильність зарахування та використання власних надходжень Установи;
- Бухгалтерський облік, фінансова та бюджетна звітність.

Інші працівники бухгалтерської служби установи в межах своєї компетенції перевіряють первинні документи за формою та змістом: наявність обов'язкових відомостей та відповідність господарської діяльності чинному законодавству, встановлюється логічний зв'язок окремих показників.

Одним із видів внутрішнього контролю доходів і витрат установи є інвентаризація. Порядок проведення та оформлення результатів інвентаризації доходів і видатків у бюджетних установах регулюється Положенням про інвентаризацію майна та зобов'язань, затвердженим наказом Мінфіну від 09.02.14 № 879 [29].

Інвентаризація проводиться для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності установи. При інвентаризації перевіряється та документується наявність доходів і витрат, їх стан, відповідність критеріям визнання та оцінки. Одночасно перевіряється повнота відображення доходів і витрат [28].

У закладі проводиться інвентаризація згідно з наказом директора «Про проведення річної інвентаризації». Зокрема, вказаним документом визначено строк, протягом якого буде проводитися інвентаризація та склад постійно діючої

інвентаризаційної комісії (у закладі до її складу входять: голова комісії – заступник директора з навчально-виробничої роботи та члени комісії). комісія - механік, інженер з охорони праці, бухгалтер і бухгалтер). Наказом визначаються

особи, відповідальні за проведення інвентаризації за окремими ділянками обліку. За результатами роботи інвентаризаційної комісії складається інвентаризаційний опис. Якщо є розбіжності між платіжними даними та описом запасів, виставлення рахунків сервіс створює звіт з голосування. У протоколі інвентаризаційної комісії зазначаються причини виявлених нестач і псування матеріальних цінностей, складання пропозицій заліку внаслідок пересортиці, амортизації нестач у межах норм природного збитку, а також понаднормових нестач і збитків від знецінення із зазначенням деталізації причини та заходи щодо уникнення таких втрат і нестач та відображення відповідної інформації. Відповідно до наказу керівника його необхідно подати на затвердження директору амбулаторій. Під час інвентаризації перевіряється наявність і законність приросту та зносу основних засобів, запасів та інших активів і зобов'язань.

Одним із напрямків контролю є планова виїзна перевірка, яку проводитиме Північно-Східна Держаудитслужба. Перевірка проводиться відповідно до

програми планових виїзних перевірок фінансово-господарської діяльності. Такий аудит проводиться на об'єкті в серпні-вересні 2022 року. Метою аудиту була перевірка дотримання положень законодавства. Оскільки мета аудиторської роботи викладена в загальних рисах, їхня програма передбачала перелік пунктів, які необхідно перевірити до здійснення контрольних дій. Тому предметом перевірки були як загальна організація бухгалтерського процесу, так і порядок дотримання бюджетного законодавства щодо визначення потреби в бюджетних коштах, формування, затвердження, Внесення змін та впровадження кошторису, а також порядок організації облікового процесу та внутрішнього контролю за окремими ділянками обліку: касові операції, заробітна плата, стипендії, облік харчування, зобов'язання, оборотні та основні засоби.

Особливу увагу було приділено порядку розрахунків та контролю витрат на ремонт, економічному обґрунтуванню понесених витрат, цільовому використанню бюджетних коштів та порядку організації процедури нагородження [29].

Результати проведеної перевірки були оформлені в законі, оскільки порушення мало місце. За відсутності порушень результати оформляються довідкою.

Отже, специфіка таких об'єктів бухгалтерського обліку, як доходи та витрати бюджетної установи, важливість надання повної та правдивої інформації про них передбачає наявність ряду процедур внутрішнього контролю. Це включає розподіл повноважень і відповідальності, документацію, узгодження даних і нагляд. Також одним із видів внутрішнього контролю є інвентаризація, яка проводиться на об'єкті згідно з наказом керівника.

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ І ВИТРАТ КНП «ЦЕНТР ПЕРВИННО МЕДИЧНОЇ САНІТАРНОЇ ДОПОМОГИ» СОЛОТВИНСЬКОЇ СЕЛИЩНОЇ РАДИ ТЯЧІВСЬКОГО РАЙОНУ ЗАКАРПАТСЬКОЇ ОБЛАСТІ

3.1 Сучасні підходи до організації та методики контролю доходів і витрат бюджетної установи

Фінансування бюджетних установ, як і їх функціонування в цілому, є специфічним. Результати проведених досліджень неодноразово вказували на таку спецоперацію. Зокрема, ми відзначили порядок фінансування закладу згідно із затвердженим кошторисом та необхідність обов'язкового звітування про виконання кошторису. Окрім зазначених умов, важливими є вимоги до витрат установи. Зокрема, кошти мають витрачатися за принципами доцільності, економії та економії [30].

Результати дослідження виявили суттєві недоліки в організації внутрішнього контролю в установі, зокрема щодо доходів та видатків. У зв'язку з цим Інститут не може повністю гарантувати дотримання встановлених принципів. Як уже зазначалося, більшість роботи бухгалтерів зводиться до правильного відображення господарських операцій в обліку та звітності. Водночас надто мало уваги приділяється оптимізації використання ресурсів.

З метою підвищення раціональності використання бюджетних коштів та ефективності діяльності установи в цілому рекомендуємо запровадити управлінський облік, оскільки він дає важливу інформацію для визначення стратегії та планування подальшої діяльності організації, спрямування його поточної діяльності, оптимізацію використання ресурсів та оцінку ефективності діяльності.

Основною метою впровадження управлінського обліку ми вважаємо процес, спрямований на те, щоб допомогти установі реалізувати свою бізнес- стратегію, насамперед за рахунок оптимізації витрат. Загальне керівництво управлінським обліком здійснюють керівник і головний бухгалтер інституту. На державному рівні відсутня регламентація бухгалтерського обліку бюджетної установи, тому всі методичні та організаційні позиції із зазначеної тематики входять до їх компетенції. Враховуючи недоцільність створення окремого відділу для впровадження елементів управлінського обліку в установі, пропонуємо визначити бухгалтерську службу установи, яка відповідатиме за цей процес.

У своїй роботі бухгалтерська служба може використовувати такі технологічні аспекти управлінського обліку, як операції обробки (групування, розрахункові процедури контрольно-аналітичного характеру), творчі операції (складання зведених відомостей, пояснень, довідок, висновків, пропозицій, рекомендацій), комп'ютерні технології (пакет Microsoft Office). Основними формами надання інформації для управлінського обліку є: накази, відомості, акти, рахунки, судові накази, форми фінансової, бюджетної та іншої звітності установи [31].

Наведемо приклад практичної реалізації принципів управлінського обліку, визначення ефективності інвестиційного проекту з точки зору оптимізації витрат установи.

Аналіз виконання кошторису КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради показав, що досить значну частину фактичних витрат установи складають витрати на оплату природного газу (табл. 3.2). Звісно, зазначені витрати не складають лівової частки витрат установи, більшу питому вагу мають деякі інші видатки (наприклад, діяльність установи та неможливість її скоротити або суттєво контролювати, пов'язана з державним регулюванням діяльності закладу). видатки на мінімальну заробітну плату, ставку єдиного соціального внеску та інші соціальні гарантії.

Таблиця 3.1

Витрати КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради на оплату природного газу за 2020- 2022 рр.

індикатор	2020 рік	2021 рік	2022 рік
Витрати на оплату природного газу, грн.	512498,74	674387,43	785927,02
Насправді Витрати, грн	4366650,39	5576051,28	5355458,14
Частка витрат на оплату природного газу в загальних витратах об'єкта, %	11.7	12.1	14.7

З таблиці видно, що обсяг фактичних витрат на оплату природного газу у 2020 році – 11, 7%, у 2021 році – збільшився на 0, 4 % та у 2022 році збільшився на 3 %. Кошторисом на 2023 рік закладу затверджено планові видатки на оплату природного газу в сумі 955,6 тис. грн., що становить 14,2% від загальної суми планових видатків закладу на 2023 рік. На цьому фоні очікується подальше зростання вартості природного газу.

Загалом тенденцію, що спостерігається, можна пояснити підвищенням тарифів на природний газ. Враховуючи викладене, вважаємо за необхідне запропонувати шляхи оптимізації витрат установи на оплату природного газу.

Для зменшення витрат об'єкта на природний газ пропонується встановити модульну газову котельню з тепловим блоком. Блочно-модульна газова система включає в себе всі необхідні для її роботи компоненти: блок-модуль ізольований, водогрійні котли, автоматизовані газові пальники, водопровідні насоси та ін. Основною перевагою даної системи є її ефективність. ККД такої котельні не менше 92%. Порівняти ефективність встановлених сьогодні котли в закладі 30%.

Отже, після встановлення такої котельні споживання природного газу зменшиться в 3,07 рази. Враховуючи ступінь автоматизації системи, завдяки її встановленню об'єкт матиме можливість задіяти роботу не чотирьох працівників котельні (як зараз), а лише двох, які виконуватимуть функції системних операторів. Вартість такої системи з урахуванням витрат на монтаж становить 1,5

млн грн. Для розрахунків розраховано очікувані значення фактичних витрат установи на природний газ, ціну на природний газ, мінімальну заробітну плату та ставку єдиного соціального внеску на 2020-2023 роки, виходячи із середнього темпу зростання за весь попередній період [32]. Для визначення кошторису інвестиційного проекту ми використовуємо метод дисконтування грошових потоків. Вихідні дані для розрахунку ефективності проекту також наведені в таблиці 3.2

Таблиця 3.2

Вихідні дані для розрахунку ефективності проекту монтажу блочно-модульної газової котельні

Витрати	Сума, грн			
Блок модульний в котельню, грн	1 500 000,00			
річні касові операційні витрати, грн	10 000,00			
ліквідація витрати блок модульний, грн.	100 000,00			
строк корисного використання, років	30			
Сума амортизації за рік, грн.	46 666,67			
Вихід, %	12,5%			
Поточна ліквідація вартість старих котлів, грн	6 000,00			
інформація/рік	2020 рік	2021 рік	2022 рік	2023 рік
Вартість природного газу на рік	118537,0	296356,83	311168,10	326730,24
Витрати на оплату праці робітників Котельня та плата за неї, грн.	109009,44	132213,26	160459,52	194871,07
Витрати на амортизацію, грн.	11666,67	46666,67	46666,67	46666,67
Загальна сума економії витрат на Природний газ і заробітна плата, грн.	354395,95	745665,20	804590,63	871205,00

Розрахунки показують, що економія від встановлення блочно-модульної котельні влітку 2020 року на опалювальний сезон 2020 року (15.10.2020 – 31.12.2020) становить 354 395,95 грн., 2021 рік – 745 665,20 грн., у 2022 році - 804 590,63 грн., у 2023 році – 871 205,00 грн.

Для отримання більш точних даних скористаємося таким методом оцінки ефективності інвестиційних проектів, як розрахунок терміну окупності.

Порядок розрахунку ефективності інвестиційного проекту наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Порядок розрахунку ефективності інвестиційного проекту

	Інвестиції(I)	Дохід(R)	Дисконтний коефіцієнт (КД)	Дисконтовані активи (ID)	Знижений дохід (круглий)	Грошова вартість (поточна вартість)
0	-1749213.11	360395,95	1	-1749213.11	360395,95	-1388817,16
1	-56666,67	745665,20	0,888888889	-50370,37	662813,51	-776374,02
2	-56666,67	804590,63	0,790123457	-44773,66	635725,93	-185421,75
3	-56666,67	871205,00	0,702331962	-39798,81	611875,12	386654,56

Таким чином, встановивши блочно-модульну котельню, можна заощадити не тільки на оплаті природного газу за рахунок зменшення споживання газу втричі, а й на оплаті праці працівників такої котельні. Незважаючи на відносно високі поточні витрати на проект, завдяки заявленій економії проект окупається за 2 роки і 4 місяці. Таким чином, аналізований проект є ефективним і рекомендованим до реалізації.

В перспективі, з метою підвищення ефективності споживання природних ресурсів та ще більшої їх економії, пропонується утеплити будівлю одного з корпусів навчального закладу (площа утеплення 150 м²) та встановити металопластикові вікна у вул. та ж будівля (кількість 80 од.) [33].

Таким чином, результати проведеного дослідження засвідчили недосконалість організації внутрішнього контролю доходів і витрат установи. Зокрема, дії бухгалтерів зводяться до правильності відображення господарських операцій в обліку та звітності, а також перевірки своєчасності розрахунків. Враховуючи викладене, ми запропонували впровадження управлінського обліку в установі та навели приклад практичного застосування його результатів. Проведені розрахунки показали ефективність інвестиційного проекту заміни існуючих газових котелень на блочно-модульну газову котельню, а отже можливість його реалізації.

3.2 Вдосконалення класифікації доходів і витрат бюджетної установи з метою підвищення якості контролю

Облікова політика – основний внутрішній документ бюджетної установи, який встановлює методику та порядок ведення бухгалтерського обліку окремих об'єктів. Під принципами бухгалтерського обліку розуміють набір принципів, методів і процедур, які використовуються СДС при складанні та представленні фінансової звітності.

Порядок формування основ бухгалтерського обліку визначено Методичними рекомендаціями щодо основ бухгалтерського обліку до СДС [13]. Принципи бухгалтерського обліку встановлюються на підставі НП(С)БОДС та оформлюються розпорядчим документом. Облікова політика повинна включати лише ті положення, оцінку та облікову політику, для яких нормативно-правовими актами передбачено кілька варіантів.

Принципи бухгалтерського обліку координують роботу працівників бухгалтерії, забезпечують єдиний, правильний підхід до відображення облікових операцій в обліку та звітності, а також є одним із основних джерел інформації при розгляді організації бухгалтерського обліку установи [34].

Незважаючи на справді велике значення зазначеного нормативного документа, установи часто нехтують як його існуванням, так і правильністю та повнотою його оформлення. Причинами такого явища можуть бути недостатня поінформованість працівників бухгалтерії, брак часу, недооцінка значення та ролі установчого документа в організації облікового процесу установи.

Аналіз діючої облікової політики установи виявив низку недоліків, зокрема:

- відсутність чіткої нормативної структури – водночас відсутні чіткі розділи принципів бухгалтерського обліку щодо окремих об'єктів обліку наведено відомості про контроль за виконанням кошторису, принципи обліку витрат, застосування нагадування, систему оплати праці та порядок інвентаризації. Таке подання інформації ускладнює її розуміння та вимагає більше часу для пошуку необхідної інформації;

- положення про бухгалтерський облік містять низку положень, які не є обов'язковими для них, але мають бути висвітлені в посадовій інструкції головного бухгалтера (вважаємо недоцільним дублювати їх у Положеннях про бухгалтерський облік установи), а також не альтернативні методи та методи ведення бухгалтерського обліку, які чітко визначені законодавством України. Надана інформація робить метод обліку громіздким, більш складним для розуміння і в той же час не дає жодного корисного ефекту;

- відсутність ряду положень про предметну сферу бухгалтерського обліку (періодичність нарахування амортизації, порядок визнання доходів від безоплатних операцій, періодичність віднесення витрат майбутніх періодів на витрати поточного періоду);

- відсутність до облікової політики, які б деталізували порядок ведення бухгалтерського обліку окремих об'єктів, документального оформлення операцій та відображення їх у звітності установи (схема документообігу, порядок відкриття аналітичних рахунків, графік роботи рахунків, кореспонденція бухгалтерські субрахунки).

Зазначені недоліки облікової політики установи негативно впливають на загальну організацію бухгалтерського обліку та знижують його ефективність. Враховуючи вищевикладене, вважаємо за необхідне викласти принципи бухгалтерського обліку установи в новій редакції (оскільки нормативно-правові акти, які будуть поширюватися на інші об'єкти обліку, призведуть до суттєвих змін) та щодо досліджуваного об'єкта, пропонуємо оновити положення, на які слід звернути увагу щодо:

- періодичність нарахування амортизації. Законодавчими актами передбачена можливість розрахунку амортизації ЄСВ на дату балансу (щоквартально) або на дату річного балансу (один раз на рік). Обліковою політикою установи пропонується встановити порядок нарахування амортизації за підсумками року з урахуванням того, що основні засоби не є основним об'єктом обліку у зв'язку зі специфікою діяльності установи та інтенсивністю роботи. зазначена робота;

- відображення в розрахунках витрат майбутніх періодів. Залежно від того, як тлумачиться термін «звітний період», під ним можна розуміти або лише рік, або квартал чи місяць. «Звітний період» відрізняється порядком відображення операцій в обліку. Звітний квартал ми вважаємо оптимальним звітним періодом для витрат майбутнього періоду на придбання установи. При цьому визнані витрати майбутніх періодів щоквартально включаються до складу витрат поточного періоду на підставі первинних документів. Такий метод дає змогу швидко та систематично враховувати амортизацію витрат майбутніх періодів, не перевантажуючи при цьому працівників бухгалтерії надто частим зверненням до зазначеного питання [35].

- порядок обліку небартерних доходів. Хоча метод рекомендаціями з ведення бухгалтерського обліку це положення не вважається обов'язковим при формуванні нормативного документа, воно визнано таким за НП(С)БОДС 124 «Доходи». Отже, враховуючи специфіку діяльності установи, вважаємо за необхідне наголосити в обліковій політиці установи на положенні про порядок визнання доходів від необмінних операцій. Пропонуємо підкреслити зазначене положення так: «Безоплатно отримані натуральні виплати заклад обліковує як доходи та майно того звітного періоду, в якому вони фактично отримані».

Враховуючи специфіку діяльності установи та універсальність плану бухгалтерського обліку в державному секторі для бюджетних установ, державних цільових фондів та Державної казначейської служби України, вважаємо за необхідне виділити рахунки бухгалтерського обліку, які використовуються установою з відображення аналітики в у до бухгалтерського обліку.

Політика у вигляді плану рахунків бухгалтерського обліку. Оскільки затверджений план рахунків не містить окремих синтетичних рахунків для оприбуткування операцій з коштами загального та спеціального фондів, складання фінансової та бюджетної звітності установи передбачено саме в цьому розділі та з використанням кодів бюджетної класифікації вважаємо його необхідно, в існуючі ввести субрахунки аналітика щодо класифікації економічних кодів і виду коштів.

Аналітичні характеристики об'єктів обліку зазначаються шифруванням аналітичного рахунку. Пропонуємо установам встановити правила встановленого кодування при відкритті аналітичних рахунків. Пропонуємо розробити аналітичні рахунки доходів і витрат наступним чином:

7511 – перші чотири символи – код субрахунку;

75112 - п'ятий символ ідентифікує фонд (загальний фонд - 1, спеціальний фонд - 2);

751121 – шоста цифра вказує на групу власних надходжень фонду (відповідає номеру групи);

7511211 - сьома цифра визначає підгрупу групи доходу (відповідає номеру підгрупи);

75112112800 – 8-11 символів ідентифікують КЕКВ, під яким виконується операція.

Запровадження запропонованої аналітики дозволить установі точніше відображати господарські операції в бухгалтерському обліку та швидше групувати інформацію для складання фінансової та бюджетної звітності.

Перелік субрахунків бухгалтерського обліку, що використовуються установою, із занесеними на них аналізами (робочий план рахунків), а також порядок відкриття аналітичних рахунків установа надає в у до положення про облікову політику. Протягом року в графік роботи рахунків можуть вноситися зміни. Така процедура оформляється виданням керівником закладу відповідних наказів на підставі заяви.

При цьому також необхідно забезпечити дотримання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку з розпорядником бюджетних коштів вищого рівня.

Також у до положення про облікову політику установи доцільно виділити ті облікові операції, які відбуваються в бухгалтерському обліку установи, які відповідають визначеній законодавством єдиній методологічній базі та відсутні в стандартна кореспонденція з субрахунків бухгалтерського обліку до операцій з активами, капіталом і для відображення зобов'язань керівників, фондів домогосподарств і державних цільових фондів.

Таблиця 3.4

Приклад кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку КНП «Центр первинно медичної санітарної допомоги» Солотвинської селищної ради

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		Дебетова плата	Кредит
1.	Вартість поточного ремонту класу розраховується на підставі акта виконаних робіт та кошторису на їх поточний ремонт (КЕКВ).	8013	6415

Так само установа може здійснювати інші операції, які відбуваються в межах її діяльності і не підпадають під дію правових норм. Зазначимо, що кореспонденція субрахунків має бути погоджена з головним розпорядником бюджетних коштів та затверджена керівником установи.

Таким чином, внесення до положення про засади бухгалтерського обліку установи дозволило виявити низку недоліків зазначеного внутрішнього документа. Зокрема, відсутність чіткої структури наказу, наявність ряду положень, які не стосуються принципів ведення бухгалтерського обліку, відсутність інформації про доходи та витрати установи, необхідних для детального інформування про наказ. Підготовкою аналізу є рахунки, графік роботи рахунків, кореспонденція субрахунків, графік документообігу. У зв'язку з виявленими недоліками в організації бухгалтерського обліку закладу, ми окремо запропонували:

Правила про доходи і витрати установи (періодичність нарахування амортизації, порядок відображення витрат у майбутніх періодах, підхід до обліку доходів за безоплатними операціями тощо) доповнити їх додатками про порядок складання аналітичного обліку доходів і витрат. та кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку, які використовуються установою і не визначені нормативно-правовими актами.

3.3. Роль аналізу доходів і витрат в удосконаленні системи внутрішньогосподарського контролю бюджетної установи

Необхідність заощаджувати гроші вимагає використання всіх можливих інструментів для її досягнення. Зокрема, це стосується напрямків видатків у діяльності бюджетних установ. Внутрішній контроль сприяє досягненню цієї мети.

Бюджетний кодекс визначає внутрішній контроль як комплекс заходів, що застосовуються розпорядником для забезпечення додержання законності та ефективності використання бюджетних коштів, а також досягнення результатів відповідно до встановлених цілей, завдань, планів і вимог бюджету. діяльність бюджетної установи .

Вивчення організації внутрішнього контролю доходів і видатків установи виявило ряд недоліків. Зокрема, не визначено відповідальних за його виконання, немає плану здійснення контрольних заходів, не встановлено форми внутрішнього контролю доходів і видатків.

Ці недоліки в організації внутрішнього контролю поширені в бюджетних установах. Найчастіше внутрішній контроль у таких установах зводиться до перевірки правильності відображення господарських операцій в обліку та звітності, а також дотримання фінансової дисципліни.

Проте, незважаючи на часте ігнорування ефективної організації внутрішнього контролю надходжень і видатків бюджетними установами, зручн. Застосування є надзвичайно важливим і сприяє більш ефективному управлінню ресурсами та результатами закладів.

Комплексним підходом до організації внутрішнього контролю доходів і видатків бюджетних установ є його взаємодія з системою бухгалтерського обліку та бюджетування.

З рисунку видно, що для ефективної організації внутрішнього контролю доходів і видатків бюджетної установи необхідно поєднувати його з різними видами бюджетування, а також інформаційною системою, яка представляє собою ряд необхідних джерел даних.

Законодавство чітко не визначає предмет внутрішнього контролю в бюджетних установах. Єдиним посиланням на нього є його власне визначення внутрішнього контролю. Відповідно до Фінансового положення відповідальність за здійснення внутрішнього контролю покладається на керівника органу. Однак таке твердження є надто обмежувальним для самої системи внутрішнього контролю [17].

На нашу думку, враховуючи масштаби діяльності установи, недоцільно створювати в її складі окремий підрозділ внутрішнього контролю,

Розподіл контрольних повноважень між працівниками бухгалтерії є оптимальним. Слід зазначити, що метою системи внутрішнього контролю є не лише виявлення та усунення недоліків, а й визначення першопричини, що призвела до виникнення невідповідностей, їх дослідження та усунення.

З рисунку видно, що організація ефективного процесу внутрішнього контролю в бюджетній установі є досить складним завданням і потребує достатніх зусиль та ресурсів. Це спочатку пов'язано з комплексним підходом. Сьогодні бюджетні установи здійснюють внутрішній контроль фрагментарно, не підходячи до цього питання цілісно з точки зору планування, організації, діагностики та формування продуктів роботи.

Бачимо, що для ефективної організації внутрішнього контролю за доходами та витратами установи необхідно здійснити низку послідовних заходів.

Інформаційною основою контролю є нормативно-правові акти, внутрішні розпорядчі документи, облікові записи та реєстри, результати зовнішнього контролю установи, дані установ подібного профілю тощо.

З метою внутрішнього підтвердження розроблених вимог та контрольних рекомендацій установа має затвердити відповідний внутрішній документ. Для забезпечення здійснення контрольних процедур необхідно скласти супровідні внутрішні документи з організації бухгалтерського обліку (робочий план рахунків, кореспонденція бухгалтерського обліку субрахунків, графік документообігу тощо).

Власне сам процес контролю включає створення плану та розробку контрольних процедур, безпосередню реалізацію запланованих процедур за допомогою засобів контролю та формування вихідної інформації про виконувані суб'єктом контрольні дії. Процес планування передбачає створення переліку завдань і цілей контрольних процедур. Процедури контролю можуть включати збір фактичних даних, аналіз виконання бюджету за видатками, аналіз інструкцій щодо використання коштів, виконання бюджетних програм. Початкова інформація про проведені контрольні процедури повинна містити опис фактів виявлених порушень та рекомендації щодо їх усунення.

Таким чином, дослідження організації внутрішнього контролю доходів і витрат установи виявлено ряд недоліків. Зокрема, відсутній план здійснення контрольних заходів, відповідальні особи, не визначені форми внутрішнього контролю та взагалі відсутній затверджений керівником порядок здійснення процедур внутрішнього контролю. У зв'язку з цим доведено необхідність удосконалення системи внутрішнього контролю надходжень і видатків установи, розкрито взаємодію внутрішнього контролю з різними видами бюджетування та інформаційною базою, а також розроблено та запропоновано порядок організації процесу внутрішнього контролю за доходами та витратами установи.

ВИСНОВКИ

У даній дипломній роботі було проведено аналіз наукових досліджень з обліку, контролю та аналізу економічного забезпечення бюджетних установ як у зарубіжній, так і вітчизняній науковій літературі. Виявлено, що дослідники зосереджуються на різних аспектах цієї проблеми, зокрема на використанні сучасних інформаційних технологій, розробці інтегрованих систем обліку та контролю, удосконаленні методів аналізу, вивченні взаємозв'язку між економічними показниками та якістю фінансового управління, а також на управлінні фінансовими ризиками та забезпеченні фінансової стійкості бюджетних установ.

Виявлено, що деякі аспекти проблеми обліку, контролю та аналізу економічного забезпечення бюджетних установ ще потребують подальшого дослідження та розробки. Серед них варто виділити використання сучасних інформаційних технологій, розробку інтегрованих систем обліку та контролю, удосконалення методів аналізу з урахуванням особливостей діяльності бюджетних установ, вивчення взаємозв'язку між економічними показниками та якістю фінансового управління, а також управління фінансовими ризиками та забезпечення фінансової стійкості.

Дослідження в цій галузі можуть використовувати різноманітні методи, такі як аналіз літератури, емпіричні методи, експертні оцінки, математичні моделі, кейс-студії та компаративний аналіз. Комбінація цих методів дозволить отримати більш об'єктивні та надійні результати дослідження.

В цілому, результати проведеного дослідження свідчать про велике практичне значення обліку, контролю та аналізу економічного забезпечення бюджетних установ. Покращення фінансового управління, вдосконалення систем обліку та контролю, підвищення ефективності аналізу, забезпечення відкритості та звітності, а також визначення політики та стратегії стають можливими завдяки впровадженню рекомендацій та інструментів, розроблених у рамках даного дослідження.

У подальшому, рекомендується продовжити дослідження у цій галузі, зосереджуючись на вирішенні виявлених проблем та розробці нових підходів та методів. Це допоможе покращити фінансове управління бюджетними установами, забезпечити їх стійкий розвиток та досягнення стратегічних цілей.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бондаренко Н. М. Сучасні підходи до сутності доходів і видатків бюджетних установ // Економіка і суспільство: електрон. Професія. ст., 2017. № 8. URL:http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/119.pdf.
2. Бюджетний кодекс України: Закон України від 07.08.2010 р. № 2456- VI // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
3. Дейкало Л. Є. Взаємодія Міністерства фінансів України з розпорядниками бюджетних коштів державного бюджету, можливості вдосконалення // Ефективна економіка: електрик. наукова професія. ст.2015.№1.URL:<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3746>.
4. Дейкало Л. Є. Роль розпорядників бюджетних коштів у бюджетному процесі // Ефективна економіка: Електр. наукова професія. ст.2015.№3.URL:<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3889>.
5. Державна аудиторська служба України // Офіційний сайт. URL:<http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>.
6. Дікань Л. В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект проблеми // Бізнес Інформ: Міжнар. щоденник економіки науки 2013 рік #10 URL: http://www.business-inform.net/pdf/2013/10_0/296_301.pdf.
7. Карпенко Н. Г. Завдання та порядок відображення при обліку витрат бюджетних установ // Молоді вчені: наук. Щоденник 2017. № 5 (45). URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/6.3/154.pdf>.
8. Котова С. С. Класифікація видатків медичних закладів з урахуванням інструкцій з надання послуг // Полтавський електронний архів. Університет Бізнес І діяти 2011 рі URL:<http://dspace.puet.edu.ua/handle/123456789/1486>.
9. Крупко М. П. Державний фінансовий контроль надходжень і видатків державного сектору на прикладі Сварицевицької сільської ради // Молодий вчений: наук. Щоденник 2017. № 5 (45). URL:<http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/5/143.pdf>.

10. Левицька С. О. Фінансові результати господарської діяльності як предмет обліку та управління // Бухгалтерський облік і аудит: наука і практика. Журнал 2015. №12. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=boau_2015_12_2.

11. Лодаренко О.О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти діяльності бюджетних установ // Економіка. фінанси. Направо. 2008. № 9. С. 15-19.

12. Методичні рекомендації щодо ведення бухгалтерського обліку державного органу: Наказ Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 р. № 11 // Бухгалтер облік / міністерство фінансів України. URL: <https://minfin.gov.ua/news/buhgalterskij-oblik/buhgalterskij-oblik-u-derzhavnomu-sektori>.

13. МСФЗ 9 «Доходи від біржових операцій» // Журнал «Бухгалтер 911», https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gosseкто
URL: r/МСБОДС/МСБОДС_9.pdf.

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 // База «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 "Доходи": Наказ Міністерства фінансів України 24.12.2010 р. № 1629 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Видатки»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>.

17. Питання оплати праці працівників державних органів: Постанова Кабінету Міністрів України від 18 січня 2017 р. № 15 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/15-2017-с>.

18. Питання надання дотацій: Постанова Кабінету Міністрів України від 12 липня 2004 р. № 882 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/882-2004-с>.

19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

20. Про граничний розмір видатків на придбання державними органами та установами та організаціями за рахунок коштів державного бюджету автомобілів, меблів, іншої побутової техніки та обладнання, мобільних телефонів, комп'ютерів: Постанова Кабінету Міністрів України від 4 квіт. , 2001 р. № 332 // Основні відомості «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/332-2001-п>.

21. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з питань бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>.

22. Про затвердження Змін до інструкції про застосування економічної класифікації витрат домогосподарств: Наказ Міністерства фінансів України від 01.03.2013 № 348 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0354-13>.

23. Про затвердження Інструкції про службові відрядження в Україні та за кордон: Наказ Міністерства фінансів України від 13 березня 1998 р. № 59 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>.

24. Про затвердження Інструкції про застосування економічної класифікації витрат населення та Інструкції про застосування класифікації кредитів населення: Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012р. № 333 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України.
URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.

25. Про затвердження Плану бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013р. № 1203 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України.
URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14/page>.

26. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 02.03.2016 № 43 // БД «Законодавство України» / Верховна Рада України.
URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-p>.

27. Про затвердження Наказу про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України.
URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

28. Про затвердження Наказу про перелік активів та пасивів: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України.
URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

29. Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку активів і зобов'язань окремих осіб бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з питань бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 № 372 // База даних.

«Законодавство України" / VR України.
URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14>.

30. Про затвердження Порядку заповнення форм бухгалтерського обліку в державному секторі та внесення змін до національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання бухгалтерського обліку» Наказ Міністерства фінансів України від 28.02. 2017 р. № 307 // База даних «Законодавство України» / ПР України .
URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17>.

31. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 р. № 100 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України.
URL:<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/100-95-с>.

32. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 // База даних. «Законодавство України" / VR України.
URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п>.

33. Про затвердження Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів: Наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44
<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.

34. Про затвердження Порядку складання, перевірки, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228 // База даних «Законодавство України» / ВР. України. URL:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-с>.

35. Про затвердження Порядку амортизації об'єктів державної власності: Постанова Кабінету Міністрів України від 8 листопада 2007 р. № 1314 // База даних.