

“Прикарпатський національний університет імені Василя
Стефаника”

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему " Облік і аналіз фінансових результатів в бюджетних установах"

Виконав: студент 4 курсу, групи ОО-42

071 «облік і оподаткування»

Гнатюк В. М.

Керівник Гнатюк Т. М.

Рецензент Буртняк І. В.

Івано-Франківськ – 2022 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ.....	11
1.1. Бюджетні установи в Україні та економічні засади обліку установ державного сектора економіки.....	11
1.2. Поняття фінансових результатів та їх класифікація в установах державного сектора економіки.....	18
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку фінансових результатів в установах державного сектора економіки	24
РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	30
2.1. Методичні засади обліку доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки	30
2.2 Синтетичний та аналітичний облік доходів загального та спеціального фондів.....	36
2.3. Удосконалення обліку доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки	45
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	50
3.1. Підходи аналізу обліку доходів і видатків зарубіжних країн установ державного сектора економіки.....	50
3.2. Аналіз динаміки та структури руху грошових коштів установи державного сектора економіки.....	56
3.3. Показники ефективності в контексті удосконалення аналізу доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки.....	62
Висновок.....	66
Список літератури.....	69

“Прикарпатський національний університет імені Василя
Стефаника”

Факультет Економічний

Кафедра Обліку і оподаткування

Освітньо-кваліфікаційний рівень «бакалавр»

Напрямок підготовки 071 «облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри



Баланюк І. Ф.

12 грудня 2021 р.

ЗАВДАННЯ

НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Гнатюку Володимирі Михайловичу

1. Тема роботи: Облік і аналіз фінансових результатів в бюджетних установах.

Керівник роботи: к.е.н. Гнатюк Тарас Михайлович.

2. Строк подання студентом роботи до 25 травня 2022 р.

3. Вихідні дані до роботи: випускне дослідження на прикладі Коропецької селищної ради, смт Коропець.

4. Зміст розрахунково- пояснювальної записки (перелік питань які потрібно розглянути): бюджетні установи в Україні та економічні засади обліку установ державного сектора економіки; поняття фінансових результатів та їх класифікація в установах державного сектора економіки; нормативно-правове регулювання обліку фінансових результатів в установах державного сектора економіки; методичні засади обліку доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки; синтетичний та аналітичний облік доходів загального та спеціального фондів та технологія облікової реєстрації касових і фактичних видатків; удосконалення обліку доходів, видатків і фінансових

результатів установ державного сектора економіки; підходи аналізу обліку доходів і видатків зарубіжних країн установ державного сектора економіки; аналіз динаміки та структури руху грошових коштів установи державного сектора економіки; показники ефективності в контексті удосконалення аналізу доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки.

5. Перелік графічного матеріалу: рисунки, таблиці.

6. Консультанти розділів роботи

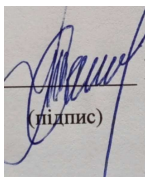
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
№1	Гнатюк Тарас Михайлович к.е.н.	12.12.2021 р.	
№2	Гнатюк Тарас Михайлович к.е.н.	12.12.2021 р.	
№3	Гнатюк Тарас Михайлович к.е.н.	12.12.2021 р.	

7. Дата видачі завдання 12 грудня 2021 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Розділ 1. Теоретичні основи обліку фінансових результатів в бюджетних установах	До 20.03.2022 р.	
2.	Розділ 2. Методика та організація обліку фінансових результатів в бюджетних установах	До 20.04.2022 р.	
3.	Розділ 3. Методика та організація аналізу фінансових результатів в бюджетних установах	До 20.05.2022 р.	

Студент _____ Гнатюк Володимир Михайлович


(підпис)

Керівник роботи _____ Гнатюк Тарас Михайлович

Міністерство освіти і науки
«Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

Відгук

наукового керівника, кандидата економічних наук

Гнатюка Тараса Михайловича

на дипломну роботу бакалавра 4-го курсу ОО-42

Гнатюка Володимира Михайловича

на тему: «Облік і аналіз фінансових результатів в бюджетних
установах»

Актуальність теми. Фінансування установ держаного сектору відбувається за рахунок державного і місцевого бюджету, кошти надходять їм без повторно, безпосередньо бюджетні установи працюють для задоволення культурних і соціальних потреб населення, а не для отримання прибутку. Продуктивне існування економіки держави не може бути без доцільного використання коштів країни. Тому чимдалі більшої ролі набувають питання оцінки і вивчення бюджетних установ. Питання усестороннього вивчення та ретельного аналізу діяльності таких організацій в сьогодення є досить потрібним явищем, ураховуючи всю особливість їх діяльності. Аналіз і бухгалтерський облік здійснення кошторису витрат та доходів установ держаного сектору значно відрізняються від аналізу і обліку господарської діяльності підприємств сфери виробництва.

Мета дослідження. Мета бакалаврської роботи полягає у вивченні теоретичних основ і практичної методики фінансового аналізу установ державного сектору з визначенням напрямку її вдосконалення.

Об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження виступає фінансовий стан установ державного сектора.

У першому розділі «Теоретичні основи обліку фінансових результатів в бюджетних установах» досліджуються значення бюджетних установ і фінансові результати бюджетних установ.

У другому розділі «Методика та організація обліку фінансових результатів в бюджетних установах» досліджуються методика та організація обліку фінансових результатів в бюджетних установах на прикладі Коропецької селищної ради.

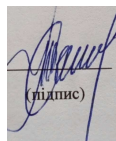
У третьому розділі «Методика та організація аналізу фінансових результатів в бюджетних установах» досліджуються методика та організація аналізу фінансових результатів в бюджетних установах на прикладі Коропецької селищної ради.

Практичне значення одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних організаційних та методичних положень й розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення та методики обліку і контролю державних установ на прикладі Коропецької селищної ради.

Загальний висновок: Дипломна робота Гнатюка Володимира Михайловича на тему «Облік і аналіз фінансових результатів в бюджетних установах» є завершеним, самостійно проведеним дослідженням, за змістом та оформленням відповідає вимогам методичних рекомендацій, а її автор заслуговує на присвоєння освітньої кваліфікації бакалавра з обліку та оподаткування. До захисту рекомендується з позитивною оцінкою.

Науковий керівник,
кандидат економічних наук

Гнатюк Т. М.



(підпис)

23 травня 2022 р.

РЕЦЕНЗІЯ

На дипломну роботу студента групи ОО-42

Гнатюка Володимира Михайловича

На тему: «Облік і аналіз фінансових результатів в бюджетних
установах»

У дипломній роботі Гнатюка Володимира Михайловича досліджено проблеми бухгалтерського обліку, економічного аналізу фінансових результатів бюджетних установ. Запропонував нові шляхи покращення обліку і аналізу фінансових результатів в бюджетних установах на прикладі Коропецької селищної ради.

Наукова новизна одержаних Гнатюком Володимиром Михайловичем результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних, організаційних та методичних положень та розробці рекомендацій щодо вдосконалення існуючої системи контролю державних установ по бухгалтерському обліку та яка допомогла ефективно виявити можливі порушення та уникнути їх виникнення та повторення у майбутньому на основі спеціальної літератури, аналізу нормативної бази, узагальнення практичного досвіду.

Дипломна робота Гнатюка Володимира Михайловича на тему: «Облік і аналіз фінансових результатів в бюджетних установах» в цілому відповідає вимогам до даного виду робіт. В роботі особисто автором проведено ґрунтовну систематизацію та узагальнення теоретичних і практичних підходів до удосконалення організації обліку фінансових результатів бюджетних установ. Дана бакалаврська робота може бути допущена до захисту, а її автор заслуговує на присвоєння освітньої кваліфікації бакалавр з обліку та оподаткування.

Рецензент,

доктор економічних наук

Буртняк І. В.

23 травня 2022 р.

ВСТУП

Актуальність теми. Фінансування установ держаного сектору відбувається за рахунок державного і місцевого бюджету, кошти надходять їм без повторно, безпосередньо бюджетні установи працюють для задоволення культурних і соціальних потреб населення, а не для отримання прибутку. Продуктивне існування економіки держави не може бути без доцільного використання коштів країни. Тому чимдалі більшої ролі набувають питання оцінки і вивчення бюджетних установ. Питання усестороннього вивчення та ретельного аналізу діяльності таких організацій в сьогодення є досить потрібним явищем, ураховуючи всю особливість їх діяльності. Аналіз і бухгалтерський облік здійснення кошторису витрат та доходів установ держаного сектору значно відрізняються від аналізу і обліку господарської діяльності підприємств сфери виробництва. Однією з найголовніших функцій керування у теперішній час є аналіз. Він забрав головне місце як контроль, планування, організація та облік.

Аналізом називається метод дослідження, завдання якого полягає в тому, щоб виділити об'єкт дослідження від його складових частин. Фінансовий аналіз появився в дев'ятнадцятому столітті і мала назву комерційна арифметика. Одні із основних проблем арифметики, які були вирішені ще тоді, актуальні і в сьогоденній час. Згодом, з розвитком ринку капіталу, держави з ринковою економікою, почала комерційна арифметика переростати в фінансовий менеджмент, який в свою чергу є складовою фінансового аналізу, створеного на даних фінансових звітів. Новий етап в ринковій економіці призвів до зміни бухгалтерського обліку в нашій країні з виділенням управлінського і фінансового обліку, і появляється новий план рахунків і формування фінансової звітності відповідаючи вимогам національних і міжнародних стандартів. Це, в першу чергу, спонукає до виконання фінансового аналізу за методологічними критеріями, характерними ринковій економіці. Дане питання фінансового аналізу діяльності установ державного сектору в сьогодення не отримали достатнього висвітлення, що у свою чергу обумовлює актуальність теми бакалаврської роботи.

Мета і завдання дослідження. Мета бакалаврської роботи полягає у вивченні теоретичних основ і практичної методики фінансового аналізу установ державного сектору з визначенням напрямку її вдосконалення.

Щоб досягнути вказаної мети було послідовно вирішено такі завдання:

- дослідити бюджетні установи в Україні та економічні засади обліку установ державного сектора економіки.
- вивчати поняття фінансових результатів та їх класифікація в установах державного сектора економіки.
- розглянути нормативно-правове регулювання обліку фінансових результатів в установах державного сектора економіки.
- визначити методичні засади обліку доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки.
- розглянути синтетичний та аналітичний облік доходів загального та спеціального фондів та технологія облікової реєстрації касових і фактичних видатків.
- здійснити удосконалення обліку доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки.
- провести аналіз динаміки та структури доходів загального та спеціального фондів установ державного сектора економіки.
- провести аналіз динаміки та структури касових і фактичних видатків установ державного сектора економіки.

- визначити показники ефективності в контексті удосконалення аналізу доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки.

Предмет та об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження виступає фінансовий стан установ державного сектора.

В свою сергу предметом дослідження є методологічні і методичні аспекти фінансового аналізу установ державного сектора.

Методи дослідження. Було застосовано теоретичний метод який являє собою теоретичний аналіз літератури це може бути вивчення та критичне опрацювання літературних джерел, огляд нормативних документів та періодичних

видань, метод загальнонауковий до цього можна віднести індукція, дедукція, аналіз, синтез, традиційні способи обробки інформації є порівняння, графічний метод, дослідження і використання практичних даних основного підприємства.

Інформаційна база. Для вивчення і аналізу цієї теми основною інформаційною базою є інструктивні і нормативні документи, матеріали періодичних видань і наукових конференцій щодо реформування організації обліку установ державного сектору в сучасних вимогах базові підручники з фінансів, праці науковців та монографії вітчизняних та закордонних економістів, професійна економічна література, фінансового аналізу, цифри бухгалтерського обліку, а так само фінансова звітність Коропецької сільської ради.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

1.1. Бюджетні установи в Україні та економічні засади обліку установ державного сектора економіки

Відповідно до Бюджетного кодексу України формує установи державного сектору як державну структуру, органи місцевого самоврядування, і також організації, складені ними в указаному порядку, що цілком утримуються за підсумком державного чи місцевого бюджету, і є неприбутковими.

Відповідно до Бюджетного кодексу України розділу 1 глави 1 статті 2 бюджетом називається [1].

1) Бюджетом називається - план формування і використання фінансових ресурсів для захисту завдань та функцій, які реалізуються відповідно органами вітчизняної влади, інструменти адміністрування Автономної Республіки Крим, муніципалітет протягом бюджетного циклу;

2) До бюджету місцевого самоврядування належить - кошторис сільських, селищних, міських територіальних общин, і також кошторис областей у містах (у разі формування районних у місті рад);

3) бюджетною класифікацією називається - єдине упорядкування доходів, видатків, держкредитування, кредитування бюджету, боргу згідно до законодавства України і інтернаціональних стандартів;

4) бюджетна програма - це сукупність заходів, спланованих на досягнення лиш однієї мети, завдань і очікуваного результату, визначення і реалізацію яких здійснює розпорядник коштів державного сектору кореляційний до покладених на нього роль;

5) До бюджетної системи України відноситься - сполучення державного бюджету і місцевих бюджетів, збудована з урахуванням економічних взаємовідносин, державного та адміністративно-територіальних устроїв та врегульована нормами права;

6) бюджетне зобов'язання - це будь-яке реалізоване відповідно до фінансового асигнування розміщення замовлення, складання договору, купівля

товарів, послуги або здійснення інших схожих операцій протягом бюджетного циклу, згідно з якими потрібно здійснити оплату протягом цього ж періоду часу або у майбутньому;

7) бюджетним процесом називається - упорядкування бюджетним законодавством процес складання, перегляду, затвердження, реалізація бюджетів, звітування про їх реалізацію, і також контролювання за дотриманням бюджетного законодавства;

8) бюджетні кошти (кошти бюджету) – це належні корелятивні до законодавства надходження до бюджету і витрати бюджету;

9) установи державного сектору – це є органи державної влади, також органи місцевого самоврядування, і також організації, створені органами державної влади у встановленому порядку, що цілком утримуються за кошти відповідно державного бюджету або місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими;

10) видатками бюджету називають - кошти, цілеспрямовані на здійснення програм і заходів, окреслених відповідним бюджетом. До бюджетних видатків не належать: боргове погашення; держкредитування; розміщення коштів установ державного сектору на депозитах; купівля цінних паперів; повернення надміру оплачених до бюджету сум податків та зборів і інших доходів бюджету, і проведення їх бюджетного відшкодування; відшкодування частини коштів штрафних (фінансових) санкцій, що перечислюється покупцям (споживачам) за рахунок пені, штрафних (фінансових) санкцій, використаних органами, що перевіряють справляння надходжень бюджету, за підсумками проведеної перевірки за зверненням чи скаргою покупця (споживача) про недотримання платником податків установленого порядку здійснення розрахункових операцій;

11) витратами бюджету є - видатки бюджету, держкредитування, погашення боргу та розміщення коштів установ державного сектору на депозитах, купівля цінних паперів;

12) До власних надходжень бюджетних установ відноситься - надходження, одержані в установленому порядку установами державного сектору

як оплата за надання послуг, а також виконання робіт і цільових заходів, гранти, дарунки і благодійні внески, також надходження за рахунок реалізації в установленому порядку продукції або майна і іншої діяльності;

13) доходами бюджету називають - податкові, неподаткові і інші надходження на безповоротній основі, виправлення яких окреслено законодавством України (включаючи в себе трансфери, оплату за надання послуг адміністративного характеру, власні надходження установ державного сектора);

14) кошторис - це головний плановий фінансовий документ установи державного сектора, яким на період встановлюються бюджету надаються повноваження щодо одержання надходжень та розподіл бюджетних асигнувань на отримання бюджетних зобов'язань і здійснення платежів для здійснення бюджетною установою своїх завдань і досягнення результатів, визначених корелятивно до бюджетних призначень;

Поміж загальних ознак, що притаманні установам державного сектору можна визначити такі [2]:

- Правосуб'єктність (є юридичні особи публічного права)
- Форми фінансування установам державного сектору (є кошторисне фінансування)
- Форми власності (є державна або комунальна)
- Економічний результат (є неприбутковість)
- Характер діяльності (є невиробничим)

Специфічними ознаками установам державного сектору є:

- Правовий статус – це відокремлений підрозділ установи державного сектору;
- Правовий режим майна – це головний розпорядник коштів бюджетних установ, бюджетних коштів другого і третього ступеня;
- Форми реалізації права власності – це користування і розпорядження.

Період для установам державного сектору всіх бюджетів, що складають бюджетну систему країни, становить один календарний рік, який розпочинається з

першого січня кожного року та закінчується тридцять першим грудня того ж року. Відхилення Верховною Радою України закону в якому йдеться про Державний бюджет України до першого січня звітного року не має сенсу для встановлення іншого періоду для бюджетних установ.

Відповідно до Бюджетного кодексу України ми розуміємо, що бюджетним періодом для, всіх установ державного сектору є один рік який починається 01.01. і закінчується 31.12. того ж року [1].

Склад бюджетної системи України наведено на рис. 1.1.



Рис. 1.1. Види бюджетних систем України [3].

Згідно до Конституції України період для установам державного сектору і період для Державного бюджету України за незвичайних обставин може бути іншим, ніж прописано в Бюджетному кодексі України частиною першою.

За незвичайних обставин, за допомогою яких Державний бюджет України і установ державного сектору може бути затверджено інший, аніж передбачено частиною 1 цієї статті, період установ державного сектору, є:

- 1) введення воєнного стану в країні;
- 2) введення надзвичайного стану в Україні.

Якщо затвердження Державного бюджету України був змінений на інший, аніж передбачено Бюджетним кодексом України то, бюджети місцеві мають бути затверджені на такий самий період.

Бюджет поділяється на:

- 1) Державний бюджет
- 2) Місцевий бюджет:
 - А) бюджет області
 - Б) бюджет районів
 - В) бюджет місцевого самоврядування

Бюджетна система України базується на таких принципах [4]:

1) єдності - це забезпечує єдність бюджетної системи України єдиною правовою базою, і єдиною грошовою системою, також єдиним регулюванням бюджетних відносин, і також єдиною бюджетною класифікацією, і єдністю порядку виконання бюджетів і ведення бухгалтерського обліку та звітності;

2) збалансованості – це права на здійснення витрат бюджету і вони мають відповідати обсягу надходжень до бюджету за відповідний бюджетний період;

3) самостійності - бюджет України і місцеві бюджети є самостійними. Окремий бюджет забезпечує фіксування за ними відповідних надходжень доходів до бюджету, правом органів державної влади, та органів місцевого самоврядування формувати напрями використання бюджетних надходжень відповідно до законодавства України, і відповідних місцевих рад самостійно та незалежно один від одного аналізувати і затверджувати місцеві бюджети;

4) повноти - до складу бюджетів включенню всі грошові надходження бюджетів і витрати бюджетів, що були здійснені відповідно до постанов нормативно-правових актів органів влади, та органів місцевого самоврядування;

5) обґрунтованості - бюджет складаються на реальних макропоказниках економічного та соціального розвитку України і на розрахунках надходжень до бюджету і витрат бюджету, що були здійснюються відповідно до затверджених методик і правил;

6) ефективності і результативності - при складанні і виконанні бюджетів усі задіяні учасники бюджетного процесу мають право прагнути досягнення цілей, запланованих і на базі національної системи цінностей та завдань інноваційного піднесення економіки, шляхом забезпечення відмінного надання публічних послуг при використанні мінімального обсягу бюджетних коштів і досягнення максимального результату при експлуатації визначеного бюджетом обсягу коштів;

7) принцип субсидіарності - розподіл різновидів видатків між бюджетами державним і місцевими, і також між бюджетами місцевими ґрунтується при необхідності максимально можливого ототожнення надання публічних послуг безпосередньо до їх споживача;

8) цільового використання бюджетних коштів - це бюджетні кошти які використовуються безпосередньо тільки на цілі, які визначені бюджетними призначеннями і бюджетними асигнуваннями;

9) справедливості та неупередженості - безпосередньо бюджетна система України працює на засадах справедливого та неупередженого розподілу суспільних коштів між громадянами та територіальними громадами;

10) публічності і прозорості - інформування громадськості що до питань бюджетної політики, складання і розгляду бюджету, також затвердження і виконання державного бюджету і місцевих бюджетів, також контролю за дотриманням виконанням державного бюджету і місцевих бюджетів.

Шляхом використання управлінських рішень в бюджетній системі велику роль виконують показники зведеного бюджету. Зведеним бюджетом ще зазвичай називають консолідований бюджет (рис. 1.2). Відповідно до Бюджетного кодексу

України зведеним бюджетом називають – суму показників бюджетів, що застосовуються для аналізу і прогнозування економічного та соціального розвитку держави [5].

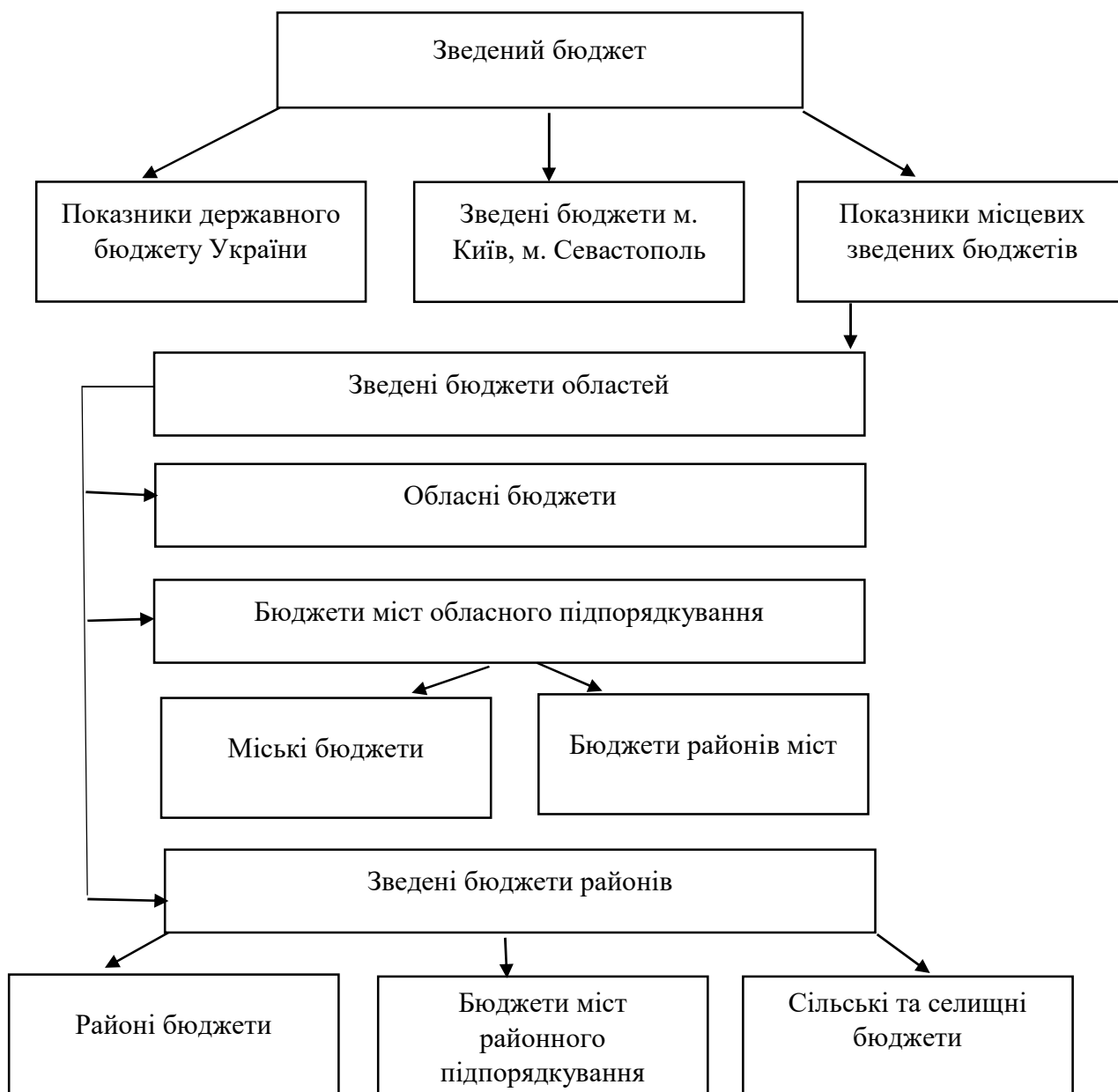


Рис. 1.2 Зведений бюджет [3].

За формування зведених бюджетів відповідальні органи виконавчої влади. Зведені бюджети не розробляються та не затверджуються в законі, отже вони не мають правової форми.

За допомогою зведеного бюджету органи держави можуть здійснювати аналіз фінансових результатів економічного розвитку в країні, також фінансового забезпечення виконання всіх соціальних функцій держави, аналізувати витрати на

утримання органів влади, також збройних сил країни. Відповідно коли буде проведений аналіз на підставі нього, буде здійснюватися прогнозування в напрямі соціально-економічного розвитку країни [6].

1.2. Поняття фінансових результатів та їх класифікація в установах державного сектора економіки

Фінансова звітність - це звітність, в якій міститься інформацію про стан і результат фінансової діяльності суб'єкта державного сектору економіки [7].

Фінансова звітність завжди складається у гривнях. Метою і завданням складання фінансової звітності є те, що надається користувачам інформація для прийняття рішень про фінансовий стан, також результати діяльності і рух коштів суб'єкта державного сектору економіки і бюджету.

Подання звітності користувачам визначається тільки законодавством. Фінансова звітність в установах державного сектору, як правило забезпечує інформацією користувачів щодо:

1. Джерел надходжень коштів і напрямів їх використання.
2. Результатів діяльності з погляду продуктивності і досягнень мети діяльності.
3. Дотримання фінансової ефективності суб'єктом державного сектору.
4. Цільового використання бюджетних коштів.
5. Оцінки якості управління.
6. Оцінки ефективності своєчасно виконувати свої зобов'язання.
7. Придбання, продажу і володіння цінними паперами.
8. Учасі в капіталі підприємств.
9. Певного рівня ресурсів, передбачених для продовження діяльності, ресурсів, які можуть також виникнути внаслідок продовження діяльності, і також відповідних ризиків і не визначеностей.

В фінансових звітах також надається інформація про:

- а) активи установи;
- б) зобов'язання установи;
- в) власний капітал установи;

г) дохід установи;

г) витрати установи;

д) грошові потоки суб'єкта установи державного сектору і бюджету.

Фінансова звітність повинна також задовольняти потреби користувачів, які не мають права вимагати звітів, тож фінансова звітність повинна бути заповнена так щоб задовольняти конкретні інформаційні потреби (рис. 1.3).

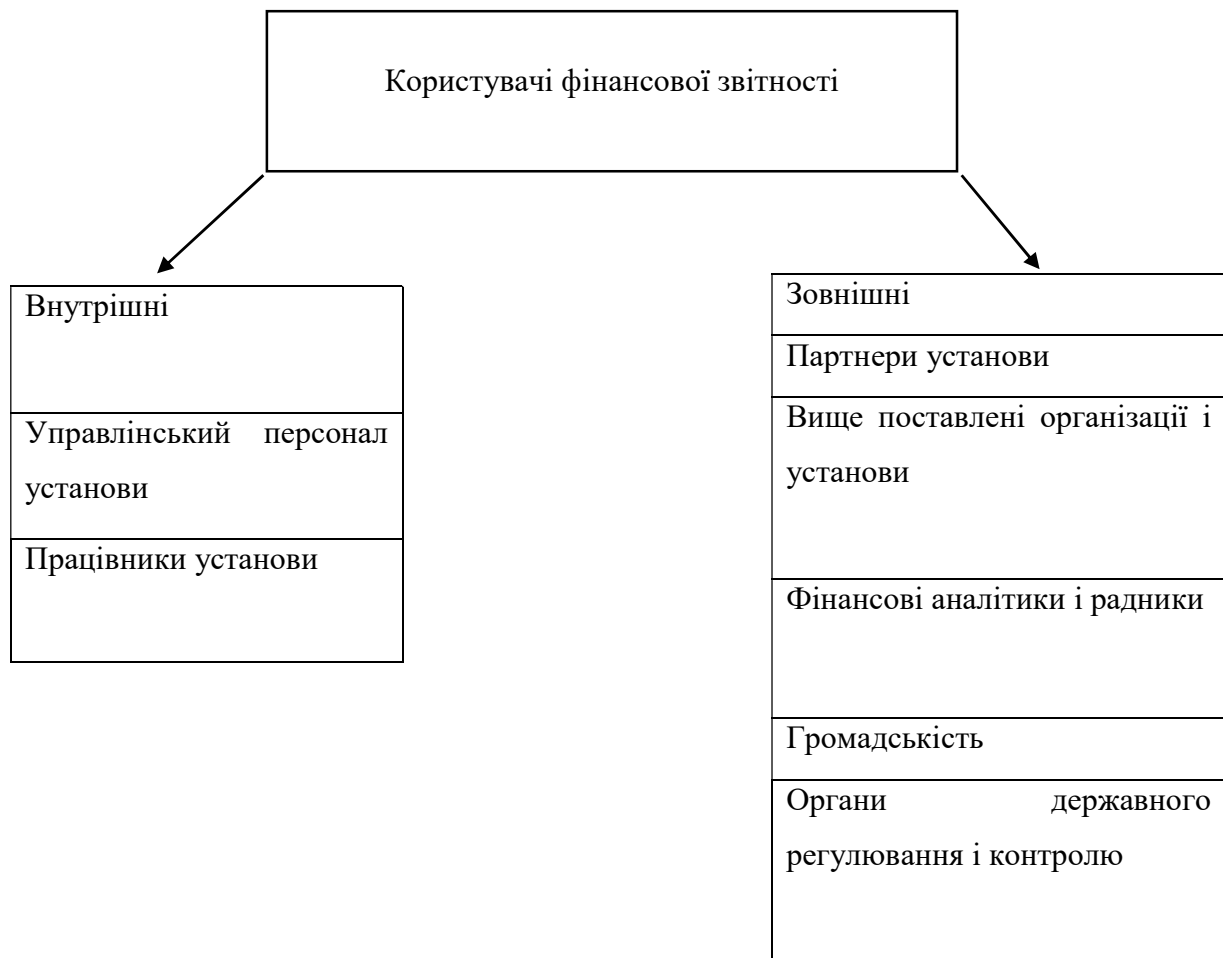


Рис. 1.3 Користувачі фінансової звітності [8].

Фінансова звітність в установ державного сектору налічує в собі значну кількість форм, яка в свою чергу виконує певні функції, звітність для спрощення сприйняття може класифікуватися за такими ознаками:

За інформаційним обсягом.

За метою складання.

За функціями, які виконує установа.

За методом і джерелом фінансування.

За періодичністю складання.

За змістовним навантаженням.

Звітність бюджетних установ наведено на рис. 1.4.



Рис. 1.4 Класифікації звітності бюджетних установ [9].

Бухгалтерська звітність в установах державного сектору економіки ділиться на загальну і часткову звітність.

Загальна звітність - вона характеризує всі господарські процеси в установах державного сектору економіки в цілому.

Часткова звітність - вона відображає лише відповідні напрями бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки.

Звітність за метою складання поділяється на зовнішню та внутрішню.

Зовнішня звітність – вона призначена для зовнішніх споживачів цієї інформації та має виключно регламентований характер. Характерні форми зовнішньої звітності державних установ сектору економіки і інструкції про систему їх заповнення розробляються та затверджуються Міністерством фінансів, також Головним управлінням державного казначейства України, і Міністерством статистики України. Міністерства та відомства за їх згоди із зазначеними органами можуть також встановлювати додаткові спеціалізовані форми звітності не пізніше сорока п'яти днів до початку нового звітного періоду.

Внутрішня звітність - вона використовується для потреб установи та має вільну форму.

Бухгалтерська звітність за функціональними ознаками може бути проста і комплексна.

Проста звітність - вона характеризує тільки один напрям діяльності установи.

Комплексна або зведена звітність - вона містить в собі зведену інформацію всіх сферах діяльності та всіх установах.

За методом і джерелами фінансування виокремлюють:

Звітність, яку складають державні установи сектору економіки, які в свою чергу фінансуються коштами державного бюджету через органи казначейства.

Звітність, яку складають установами, що отримують суму коштів на свою діяльність з місцевих бюджетів, отже вони фінансуються за відомчою структурою.

Звітність за змістовим навантаженням поділяється на:

- Бюджетну звітність

- Фінансову звітність
- Податкову звітність
- Статистичну звітність

Бюджетна звітність потрібна при виконанні кошторису за загальним і спеціальним фондом [10].

У фінансовій звітності відображається баланс, звіт про рух коштів, також, звіт про фінансовий результат, також звіт про власний капітал і додатки.

Податкову декларацію подається тільки у вигляді податкової декларації її подають платники податків контролюючим органам влади в строки які вказані в законі.

Статистична звітність – звітність яка інформує про певний стан праці і її оплати, також відпустки і подається до органів державної статистики.

Установи державного сектору економіки, які складають і подають звітність можна умовно класифікувати:

- За складом
- За обсягом
- За рівнем
- За охопленням
- За місцем подання
- За об'єктами звітності і джерелами даних

За складом звітність поділяється на місячну, квартальну і річну.

За обсягом звітність поділяється на індивідуальну і зведену.

За рівнем поділяється на місцеві органи і загальнодержавні органи.

За охопленням поділяється на спеціальний фонд, узагальнений фонд і зведений фонд.

За місцем подання може бути органи Державного казначейства, органи зборів та доходів, фінансові органи, також органи пенсійного і соціального страхування, органи статистики та інші органи.

За об'єктами звітності і джерелами даних це є звітність поро виконання кошторисів, також звітність з страхування, податкова звітність і статистична звітність.

Для установ державного сектору економіки термін подання фінансової звітності є:

- Місячна
- Квартальна
- Річна

Періодом для складання, місячної звітності є період, який починається з першого січня і кінцем періода є останній день звітного місяця.

Періодом для складання, квартальної фінансової звітності є період, який починається з першого січня і кінцем періода є останній день звітного кварталу.

Періодом для складання, річної фінансової звітності є бюджетний період, який становить один календарний рік і починається з першого січня і кінцем періода є тридцять першого грудня того ж року, якщо не буде бюджетний період визнано іншим, у випадках визначеним законодавством [11].

Основні вимоги для установ державного сектору економіки, щодо складання звіту :

- Інформація, яка наведена у фінансовій і бюджетній звітності має бути достовірною і не містити помилок та перекручень.
- Дані фінансової і бюджетної звітності мають відповідати аналогічним даним обліку і звітності органів ДКСУ.
- Фінансова і бюджетна звітність мають містити інформацію про всі господарські операції, які були проведенні в бухгалтерському обліку.
- Складання та подання фінансової і бюджетної звітності у відповідні строки до звітного періоду.
- Форми фінансової і бюджетної звітності складаються тільки у гривнях з копійками.

- Форми фінансової і бюджетної звітності заповнюються відповідно до всіма передбаченими показниками граф і рядків. За відсутності даних проставляються прочерки.
- Дані фінансової і бюджетної звітності звіряються з органами ДКСУ у терміни, які встановлені Казначейством України.
- Форми звітності та пояснювальні записки мають бути підписані керівниками та головними бухгалтерами. Без таких підписів фінансова і бюджетна звітність вважається недійсною.
- Подання фінансової і бюджетної звітності супроводжується листом, який зазначає перелік форм фінансової і бюджетної звітності, яка подається, і їх обсяг, також перелік форм, що не подається через відсутність показників.
- Форми фінансової і бюджетної звітності подаються в електронних носіях відповідно до вимог автоматизованої системи Казначейства України.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку фінансових результатів в установах державного сектора економіки

Нормативне регулювання для будь-якого об'єкта в бухгалтерському обліку є принциповим запитанням за для досягнення достовірності даних в обліку і задоволення інформаційних потреб користувачів. З одної сторони бухгалтерський облік набуває значення як інструмент державного регулювання, а з іншої сторони є його об'єктом. Через регламентацію методологічних засад в бухгалтерському обліку і в фінансовій звітності кожному із суб'єктів господарювання держава затверджує змістовні аспекти інформаційної інфраструктури в національній економіці [1211]. Установи державного сектору, які є структурними одиницями, які в першу чергу створюються для забезпечення точності виконання функцій держави, в бухгалтерському обліку є суттєві особливості, наприклад утримання державних установ повністю або частково може здійснюється за рахунок державного і місцевого бюджету. Окрім цього, велику роль грає те, що для бухгалтерського обліку установ державного сектору виступає їх статус, неприбуткових організацій. Особливості системи установ державного сектору можна віднести:

1 Централізовану розробку політики бюджетного обліку в установах державного сектору.

2 Організацію обліку статей бюджетної класифікації.

3 Контроль розподілу коштів і цільового витрачання бюджетних коштів.

4 Відокремлення в обліку касових та фактичних витрат.

5 Казначейську систему для виконання бюджетів.

Світовий досвід показує, що найбільш доцільніше організаційно зосередити функції, зв'язані з бухгалтерським обліком виконання бюджету в державних установах в системі органів казначейства, які повинні стати «головним бухгалтером» країни. Це досить актуально для країн в яких перехідна економіка, яким притаманна відносно нестабільна бюджетна ситуація, вони потребують цілеспрямованості ресурсів в єдиній системі. В Україні діє Державне казначейство при Міністерстві фінансів України, і основна функція якого є ведення бухгалтерського обліку правильність виконання державного бюджету і методологічне його забезпечення. Загальне керівництво системою обліку та статистики країни виконує Державний комітет статистики України. Він виконує такі функції:

1) Ведення обліку і виконання державних планів, щодо розвитку економіки.

2) Ведення статистики галузями економіки країни.

3) Розробка і затвердження форм звітності, і порядку їх складання та подання.

4) Розробка єдиних показників, якими здійснюється облік.

5) Регламентація первинного обліку згідно з всіма галузями економіки України.

Регулювання загальних питань бухгалтерського обліку і звітності здійснює Міністерство фінансів в продовж чого Управління методології бухгалтерського обліку і звітності [13]. Як дорадчий орган працює Методологічна рада із бухгалтерського обліку, при Міністерстві фінансів України у складі якої працюють високоякісні науковці, фахівці Міністерств і інших основних органів виконавчої влади, підприємств, і представники ряду громадських асоціацій бухгалтерів і аудиторів України. Регламентація бухгалтерського обліку державних установ

належить до прямих завдань Державної казначейської служби України, і яке було організоване як одне із управлінь Міністерства фінансів України.

Система керівництва в бухгалтерському обліку бюджетних установ України наведено в рис. 1.5.

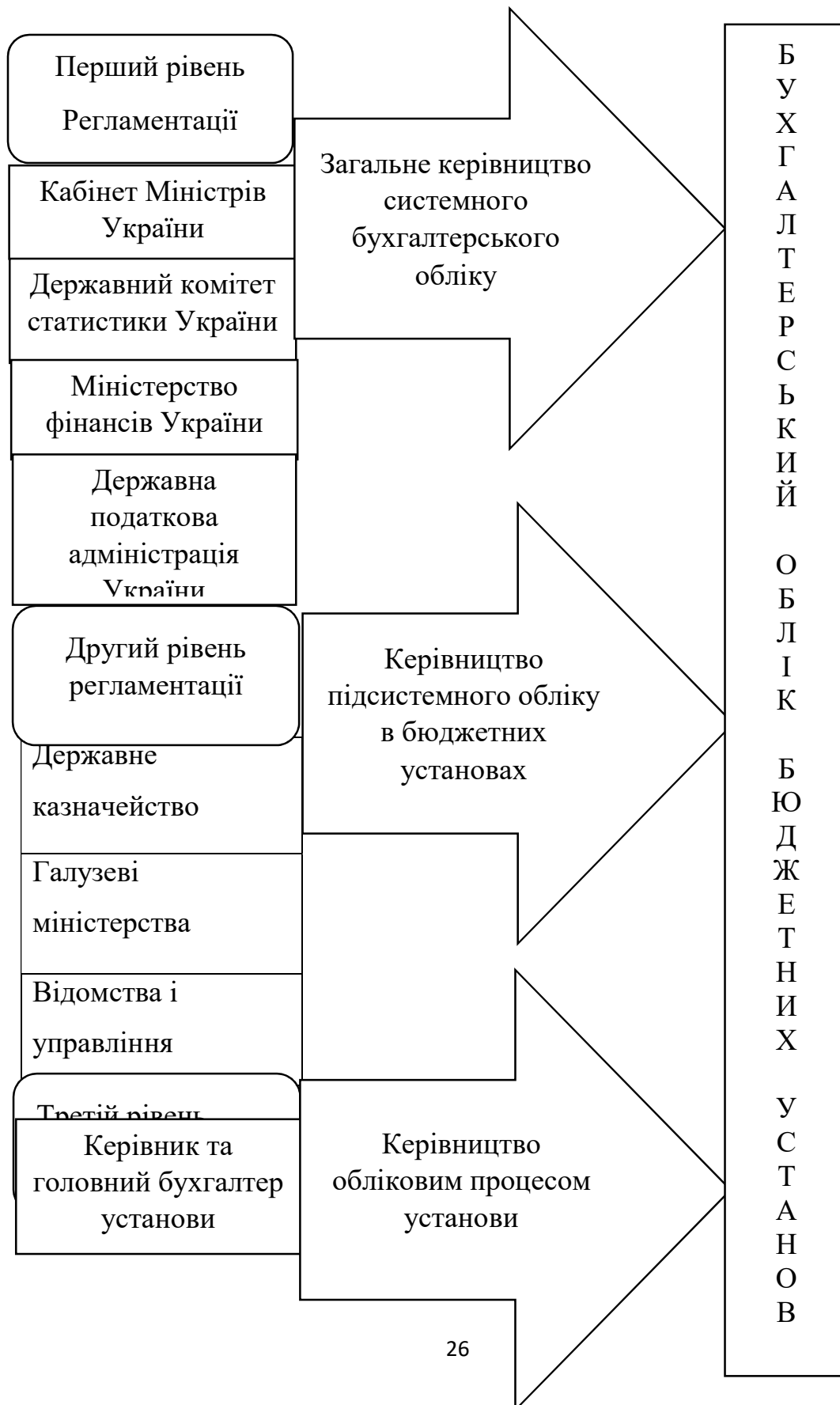


Рисунок 1.5 Система керівництва в бухгалтерському обліку бюджетних установ України [13].

Указом Президента було задекларовано методологічне управління Державної казначейської служби в сфері не тільки виконання бюджетів, але і виконання кошторису доходів та видатків. З одного боку, державна установа функціонує у межах чіткого законодавчого та нормативного регулювання, а з іншого - окремі складові і прийоми керівний апарат бюджетних установ може вибирати самостійно.

Регулювання загальних питань методології ведення бухгалтерського обліку і звітності здійснює Міністерство фінансів використовує Управління методологією бухгалтерського обліку і звітності [14]. При Міністерстві фінансів України працює Методологічна рада із бухгалтерського обліку, і цю Раду утворено із метою:

- 1) Організації розробки і розгляду проектів національних стандартів бухгалтерського обліку, також інших нормативно-правових актів які допомагають веденню бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.
- 2) Удосконалення організаційних форм та методів бухгалтерського обліку.
- 3) Методологічне забезпечення, впровадження новітніх технологій збору і обробки облікової інформації.
- 4) Розробки рекомендацій які можуть вдосконалити систему підготовки, перепідготовки і підвищення кваліфікації бухгалтерів.

Функції Міністерства фінансів України:

- 1) Розробка та затвердження національних стандартів бухгалтерського обліку.
- 2) План рахунків бухгалтерського обліку, та інших нормативних актів із питань бухгалтерського обліку, також визначення системи правил, принципів та способів ведення обліку в цілому і зокрема суб'єктами господарювання, які класифікуються як підприємства і організації.
- 3) Розробка і затвердження форм ведення бухгалтерського обліку для всіх видів галузей економіки країни.

4) Відпрацювання і встановлення загальних обов'язкових вимог складання, перевірки, і також використання бухгалтерських документів.

5) Регулювання періодичності й порядку проведення інвентаризацій.

6) Розробка системи кваліфікаційних характеристик бухгалтерів.

7) Забезпечення України в міжнародних заходах з розвитку практики бухгалтерського обліку і звітності.

8) Узагальнення та опрацювання міжнародного і вітчизняного досвіду ведення обліку.

Останнім підрозділом в системі органів, які визначають методику і методологію бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки, є сама установа. Законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» записано основні положення щодо прав й обов'язків суб'єкта господарювання із ведення обліку [15]. Так, бухгалтерський облік в бюджетних установах та організаціях повинен вестись від моменту реєстрації й припиняється лише із їх ліквідацією. Внутрішнє управління бухгалтерським обліком і його організацією здійснює керівник і головний бухгалтер організації. Призначення на посаду і звільнення з посади головного бухгалтера здійснюється за наказом керівника установи.

Бюджетні установи та організації провадять свої права щодо регулювання бухгалтерського обліку у вигляді:

1) Самостійного визначення облікової політики установи в межах нормативної бази.

2) Вибору організаційної форми і форми облікової реєстрації.

3) Розробки моделі в системі внутрішньогосподарського обліку і контролю діяльності установи або організації.

4) Створення схеми документообігу.

5) Вибору способу обробки і фіксації інформації на носіях інформації.

6) Вибору програмного забезпечення обліку.

7) Планування розвитку технологій бухгалтерського обліку щодо певних умов діяльності установи або організації.

Для розвитку вітчизняного бухгалтерського обліку перевагу мають громадські організації також спілки, наприклад це може бути Федерація професійних бухгалтерів й аудиторів України, Спілка аудиторів України, Асоціація професійних бухгалтерів України [16].

РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

2.1. Методичні засади обліку доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки

Інформаційною базою для здійснення обліку діяльності установ державного сектору економіки є показники системи бухгалтерського обліку, зокрема це є фінансова звітність, бюджетної звітності і кошторис. Оновлення складової бухгалтерського обліку в установах державного сектора економіки відповідно до вимог плану здійснення Стратегії реформування системи управління фінансами державних установ, передбачає стандартизації інформаційної системи шляхом покращення системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності в державному секторі економіки з урахуванням вимог до міжнародних стандартів в бухгалтерського обліку, якими передбачено прогрес на єдині методичні засади в бухгалтерського обліку [17]. Співпраця України із міжнародними організаціями і фондами зобов'язує від розпорядників бюджетних коштів точну, відкриту і прозору економічну інформацію про використання ефективно бюджетних коштів. Враховуючи оновлення нормативної бази, досить таки важливим напрямом в дослідженні є визначення і класифікація доходів та витрат. Згідно з НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» доходами вважається збільшення економічної користі у вигляді зменшення зобов'язань або надходження активів, які в свою чергу призводять до збільшення власного капіталу; витратами вважається зменшення економічної користі у вигляді збільшення зобов'язань або вибуття активів, які в свою чергу призводять до зменшення капіталу. Доходи і витрати розпорядників коштів визнаються за операціями обміну та поділяються на обмінні і необмінні операції в обліку відповідно до НП(С)БОДС сто двадцять чотири "Доходи" та сто тридцять п'ять «Витрати» [18].

НП(С)БОДС сто двадцять чотири «Доходи» не можуть поширюється на визнання та оцінку доходів, які є в інших НП(С)БОДС, а саме:

- Договорами оренди.

- Дивідендами, які обліковуються методом участі в капіталі.
- Продажем або змінами вартості основних засобів та нематеріальних активів.
- Змінами у справедливій вартості активів і фінансових зобов'язань або ліквідаційної вартості.
- Змінами вартості інших активів.
- Змінами вартості біологічних активів.
- Видобуванням корисних копалин.

Господарські операції з надходження і передачі доходів оформлюються первинними документами в порядку і формах, зазначених законодавством [19].

Первинним документом, який підтверджує операції із надходження бюджетних асигнувань загального та спеціального фондів бюджетів за операціями наповнення доходів у натуральній формі надає виписка із реєстраційних рахунків, відкритих на ім'я бюджетних установ в Казначействі. Бюджетна установа є розпорядником бюджетних коштів і також їх структурних підрозділів у розрізі до кодів програмної класифікації видатків бюджету та їх видів коштів бюджетів зазначених в законодавстві [20].

Первинним документом, який може підтверджувати нарахування доходів спеціального фонду є угоди, акти виконаних робіт, (наданих послуг), договори, рахунки тощо.

Якщо при оформленні господарської операції характерні форми первинних документів немає, то розпорядник бюджетних коштів самостійно розробляє та затверджує форми первинних документів яких не вистачає. При використанні автоматизованих систем щодо ведення обліку доходів розпорядники коштів використовують первинні документи і реєстри в електронній формі, які застосовуються у бухгалтерському обліку при дотриманні вимог до законодавства про електронні документи також про електронний документообіг і інших нормативно-правових актів.

Одиницею обліку доходів при використанні обмінних та необмінних операцій вважається вид доходів [21].

НП(С)БОДС сто тридцять п'ять «Витрати» не можуть поширюватися на визнання також оцінку витрат, які є в інших НП(С)БОДС, а саме:

- Договорами оренди.
- Продажем або змінами вартості основних засобів та нематеріальних активів.
- Змінами вартості інших активів.
- Змінами вартості біологічних активів, але якщо вони оцінюються тільки за справедливою вартістю.

- Будівельними контрактами.

Об'єктом витрат розпорядників коштів є:

- Елементи витрат пов'язаних з обмінними та необмінними операціями, щодо виконання програм по бюджету за видами діяльності.
- Продукція, що потребує визначення пов'язаних з витратами виробництва [21].

Для бухгалтерського обліку витрати розпорядників коштів відповідно до норм національних положень сто тридцять п'ять «Витрати» класифікуються а саме:

- Витрати за обмінними операціями.
- Витрати за необмінними операціями.

Обмінними операціями включають в себе такі елементи витрат:

- Оплата праці.
- Відрахування на соціальні заходи.
- Матеріальні витрати.
- Амортизація.
- Фінансові витрати.

Інші витрати які включаються до обмінних операцій. У цій групі включаються окремі підгрупи які обліковують:

- Курсові різниці.
- Витрати, пов'язаних з реалізацією активів.
- Уцінка активів.
- Втрати пов'язані із зменшення корисності активів.
- Інші витрати пов'язані з обмінними операціями.

Таблиця 2.1

**Примітки до річної фінансової звітності форма №5 про доходи
та витрати Коропецької селищної ради.**

Найменування показника	Код рядка	За рік
Доходи від обмінних та необмінних операцій, визнані протягом звітного періоду, – усього	760	5029967
у тому числі:		
від обмінних операцій:		
бюджетні асигнування	770	5029967
надання послуг	780	-
продаж	790	-
операції з капіталом	800	-
продаж нерухомого майна	810	-
відсотки	820	-
роялті	830	-
дивіденди	840	-
інші доходи від обмінних операцій	850	-
у тому числі:		
курсова різниця	851	-
дооцінка активів у межах суми попередньої уцінки	852	-
відновлення корисності активів	853	-
від необмінних операцій:		
податкові надходження	860	-
неподаткові надходження	870	-
трансферти	880	-
гранти та дарунки	890	-
надходження до державних цільових фондів	900	-
списаних зобов'язань, що не підлягають погашенню	910	-
інші витрати - усього	920	319672
у тому числі:		-
інші витрати за обмінними операціями	930	954
з них:		
курсова різниця	931	-
витрати, пов'язані з реалізацією активів	932	-
уцінка активів	933	-
втрати від зменшення корисності активів	934	-
інші витрати за необмінними операціями	940	318718
з них:		
витрати, пов'язані з передачею активів, що суб'єкти державного сектору передають суб'єктам господарювання, фізичним особам і іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів	941	-
неповернення депозитів	942	-

Звіт про фінансові результати надає інформацію про доходи і витрати також про дефіцит та профіцит який може виникнути в результаті діяльності суб'єкта протягом звітного періоду (табл. 2.1).

Отже, цей звіт формує фінансові результати діяльності розпорядника коштів за звітний період також містить дані суб'єкта про доходи, витрати та фінансові результати в послідовності наростаючим підсумком із початку року і до звітної дати.

Звіт з фінансових результатів розпорядники коштів бюджету складають та подають в складі консолідованої і фінансової звітності у формі відповідно до додатка номер два національних положень сто один «Подання фінансової звітності».

Згідно до національних положень сто один «Подання фінансової звітності» звіт фінансові результати складається із чотирьох розділів, в кожному розділі відображається своя інформація про доходи, витрати, також дефіцит і профіцит (табл. 2.2) в загальному підсумку діяльності тогож суб'єкта державного сектора [22].

Якщо за рахунок активу збільшуються економічні вигоди протягом декількох звітних періодів, тоді витрати можна відобразити на фінансовий результат на основі раціонального і систематичного їх розподілу це може виглядати як нарахування амортизації протягом тих періодів, коли надходять економічні вигоди.

Відображення витрат в звіті про фінансові результати, тільки у разі якщо потенціал корисності або економічні вигоди не можуть відповідати або взагалі не відповідають такому стану, в якому вони визнаються як активи.

Відповідно до пункту сім розділу шість національних положень сто один «Подання фінансової звітності» згортання витрат та доходів не дозволяється, крім передбачених випадків національними стандартами.

Згідно із порядком номер триста сім відбувається розкриття статей звіту [23].

За статтями розділів першого та другого також четвертого розпорядниками коштів місцевих бюджетів наводяться суми доходів і визнаних витрат відповідно з

вимог національних положень, відображених у відповідних субрахунках плану рахунків.

Таблиця 2.2

**Звіт про фінансові результати форма №2 про фінансові
результати діяльності Коропецької селищної ради.**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		-	-
Бюджетні асигнування	2010	5029967	18535094
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	-	144077
Доходи від продажу активів	2030	-	-
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	-	-
Усього доходів від обмінних операцій	2080	5029967	18679171
Доходи від необмінних операцій			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	-	564935
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	-	205739
Усього доходів від необмінних операцій	2170	-	770674
Усього доходів	2200	5029967	19449845
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	4878783	19126443
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	-	-
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	954	16552
Усього витрат за обмінними операціями	2290	4879737	19142995
Витрати за необмінними операціями			
Трансферти	2300	-	564935
Інші витрати за необмінними операціями	2310	318718	200622
Усього витрат за необмінними операціями	2340	318718	765557

Усього витрат	2380	5198455	19908552
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-168488	-458707

2.2 Синтетичний та аналітичний облік доходів загального та спеціального фондів

Загальний фонд бюджету це – кошти, які першу чергу призначені для реалізації першочергових (загальних) функцій ведення органу місцевого самоврядування наприклад : оплату комунальних послуг, зарплати, нарахувань на неї, придбання предметів, обладнання або матеріалів, оплата послуг.

Загальний фонд, в якому міститься обсяг коштів із цього фонду бюджету і класифікація видатків за економічним розподілом видатків бюджету на виконання державною установою сектору економіки (табл. 2.3) основних функцій або надання кредитів з бюджету в розрізі класифікації кредитування бюджету [24].

Державні установи сектору економіки незалежно як відбувається, здійснення ведення обліку самостійно, чи буде обслуговується спеціалізованою централізованою бухгалтерією, повинно мати забезпечення своєї діяльності в обліку складати індивідуальні кошториси, програму надання позики із загального фонду, плани асигнувань загального фонду, проект спеціального фонду за кожною державною програмою, яка може виконуватися установою, а крім цього, вищі навчальні заклади і також наукові установи складають виключно індивідуальні плани використання коштів бюджету також індивідуальні плани використання цих коштів помісячно. Як відомо доходи установи можуть включати в собі доходи із загального так із спеціального фонду, зупинимось детальніше на їх структурі.

Загальний фонд бюджету складається [25]:

- 1) Усі доходи бюджету, крім тих, які вже призначені для зарахування в спеціального фонду державних установ.
- 2) Усі видатки бюджету, які були здійснені за рахунок нарахування загального фонду державних установ.

3) Кредитування бюджету (повернення до бюджету кредитів без визначення цільового спрямування і також надання кредитів з цього бюджету, що здійснюється безпосередньо за рахунок заповнення загального фонду бюджету).

4) Фінансування загального фонду державних установ.

Таблиця 2.3

Аналіз виконання плану по доходах про аналіз доходів загального фонду Коропецької селищної ради

ККД	Доходи	Поч.річн. план	Уточн.річн. план	Уточ.пл. за період	Факт	+/-	% викон.
11010100	Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати	7 500 000,00	7 500 000,00	1 240 000,00	456 532,28	-783 467,72	36,82
11010400	Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку інших ніж заробітна плата	1 100 000,00	1 100 000,00	20 000,00	79 466,69	59 466,69	397,33
11010500	Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується фізичними особами за результатами річного декларування	40 000,00	40 000,00	25 000,00	857,60	-24 142,40	3,43

Подовження таблиці 2.3

13010100	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування	32 000,00	32 000,00	8 000,00	0,00	-8 000,00	0,00
13010200	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування)	65 000,00	65 000,00	12 000,00	0,00	-12 000,00	0,00
13030100	Рентна плата за користування надрами для видобування інших корисних копалин загальнодержавного значення	1 000,00	1 000,00	250,00	0,00	- 250,00	0,00
13040100	Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення	11 000,00	11 000,00	2 600,00	408,00	-2 192,00	15,69
14021900	Пальне	50 000,00	50 000,00	8 000,00	0,00	-8 000,00	0,00
14031900	Пальне	150 000,00	150 000,00	25 000,00	0,00	-25 000,00	0,00
14040000	Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів	130 000,00	130 000,00	20 000,00	13 975,00	-6 025,00	69,88
18010200	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	20 000,00	20 000,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Подовження таблиці 2.3

18010300	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	35 000,00	35 000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
18010400	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	75 000,00	75 000,00	0,00	18 762,05	18 762,05	0,00
18010500	Земельний податок з юридичних осіб	150 000,00	150 000,00	20 000,00	7 443,23	-12 556,77	37,22
18010600	Орендна плата з юридичних осіб	850 000,00	850 000,00	120 000,00	689 332,61	569 332,61	574,44
18010700	Земельний податок з фізичних осіб	325 000,00	325 000,00	1 000,00	2 756,00	1 756,00	275,60
18010900	Орендна плата з фізичних осіб	130 000,00	130 000,00	20 000,00	4 110,40	-15 889,60	20,55
18020100	Збір за місця для паркування транспортних засобів, сплачений юридичними особами	6 000,00	6 000,00	1 000,00	0,00	-1 000,00	0,00
18050400	Єдиний податок з фізичних осіб	970 000,00	970 000,00	174 900,00	89 447,63	-85 452,37	51,14
18050500	Єдиний податок з сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків	650 000,00	650 000,00	40 000,00	46 318,01	6 318,01	115,80
21081100	Адміністративні штрафи та інші санкції	20 000,00	20 000,00	3 000,00	340,00	-2 660,00	11,33
21081500	Адміністративні штрафи та штрафні санкції за порушення законодавства у сфері виробництва та обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів	10 000,00	10 000,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Подовження таблиці 2.3

22012500	Плата за надання інших адміністративних послуг	6 000,00	6 000,00	1 000,00	1 302,56	302,56	130,26
22012600	Адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень	120 000,00	120 000,00	20 000,00	27 980,00	7 980,00	139,90
22080400	Надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності	10,00	10,00	10,00	0,00	-10,00	0,00
22090100	Державне мито, що сплачується за місцем розгляду та оформлення документів, у тому числі за оформлення документів на спадщину і дарування	120,00	120,00	20,00	6,63	-13,37	33,15
24060300	Інші надходження	119 880,00	119 880,00	10 000,00	1 200,00	-8 800,00	12,00
24062200	Кошти за шкоду, що заподіяна на земельних ділянках державної та комунальної власності, які не надані у користування та не передані у власність, внаслідок їх самовільного зайняття, використання не за цільовим призначенням, зняття ґрунтового покриву (родючо	25 000,00	25 000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
41020100	Базова дотація	10 604 700,00	10 604 700,00	1 767 400,00	883 700,00	-883 700,00	50,00
41033900	Освітня субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам	13 222 400,00	13 222 400,00	2 036 200,00	1 527 150,00	-509 050,00	75,00

41051200	Субвенція з місцевого бюджету на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами за рахунок відповідної субвенції з державного бюджету	70 200,00	70 200,00	5 930,00	1 570,00	-4 360,00	26,48
41053900	Інші субвенції з місцевого бюджету	23 400,00	23 400,00	3 900,00	0,00	-3 900,00	0,00
	Усього (без урахування трансфертів)	12 591 010,00	12 591 010,00	1 771 780,00	1 440 238,69	-331 541,31	81,29
	Усього	36 511 710,00	36 511 710,00	5 585 210,00	3 852 658,69	-1 732 551,31	68,98

Спеціальний фонд доходів та видатків державної установи і кошти, що надходять у фонд і є заплановані на конкретну мету і витрачаються на відповідні затрати за рахунок цих надходжень.

Спеціальний фонд, (тал. 2.4) в якому знаходиться обсяг надходжень із цього фонду бюджету на заплановану мету і їх розподіл за повною класифікацією видатків установи на здійснення цих видатків відповідно до законодавства також на виконання пріоритетних заходів, пов'язаних із виконанням основних функцій державних установ, або розпорядження надання кредитів із бюджету відповідно до законодавства за цією класифікацією кредитування бюджету.

Спеціальний фонд бюджету державної установи сектору економіки складається [26]:

1) Доходи бюджету (відносячи власні надходження державної установи сектору економіки), які мають відношення до цільового спрямування.

2) Витрати бюджету, які здійснюються конкретно за рахунок визначених надходжень бюджету з спеціального фонду.

3) Кредитування бюджету (повернення до бюджету кредитів без визначення цільового спрямування і також надання кредитів з цього бюджету, що здійснюється безпосередньо за рахунок заповнення спеціального фонду бюджету).

4) Фінансування спеціального фонду державних установ.

Власні надходження до державних установ сектору економіки отримують додатково надходження до загального фонду бюджету також включаються до спеціального фонду.

Таблиця 2.4

**Аналіз виконання плану по доходах про аналіз доходів
спеціального фонду Коропецької селищної ради**

ККД	Доходи	Поч.річн . план	Уточн.річн . план	Уточ.пл . за період	Факт	+/-	% викон.
1901010 0	Екологічний податок, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (за винятком викидів в атмосферне повітря двоокису вуглецю)	600,00	600,00	50,00	0,00	-50,00	0,00
1901030 0	Надходження від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини	700,00	700,00	50,00	0,00	-50,00	0,00

2406210 0	Грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишньог о природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності	2 580,00	2 580,00	215,00	5 685,06	5 470,06	2 644,21
2501010 0	Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	285 966,00	285 966,00	23 830,50	7 403,60	-16 426,90	31,07
2502010 0	Благодійні внески, гранти та дарунки	380 334,00	380 334,00	31 694,50	0,00	-31 694,50	0,00
	Усього (без урахування трансфертів)	670 180,00	670 180,00	55 840,00	13 088,66	-42 751,34	23,44
	Усього	670 180,00	670 180,00	55 840,00	13 088,66	-42 751,34	23,44

Для синтетичного обліку доходів у загальному фонді планом рахунків є рахунок сімдесятий «Доходи загального фонду» він є пасивний, балансовий, по дебету можна побачити нестачі матеріалів також інші списання, які були прийняті за рахунок установи, на суми асигнувань, списаних за календарний рік на результати кошторису, по кредиту державні установи відображають загальну суму отриманих асигнувань [27].

Правильність списання доходів у кінці поточного року на результати кошторису за загальним фондом передбачено у розділі «Облік власного капіталу».

Наведені бухгалтерські записи відображаються щомісяця в накопичувальних відомостях форма номер триста вісімдесят один (бюджет), об'єднаних із меморіальним ордером номер два «Накопичувальна відомість руху коштів загального фонду в Державному казначействі України».

Аналітичний облік отриманих асигнувань заповнюється у картці обліку отриманих асигнувань. Картка відкривається тільки на рік та ведеться за вказаними кодами функціональної класифікації. Записи щодо отриманих асигнувань виконуються на підставі виписок із органів Державного казначейства реєстраційних, особових рахунків.

Для аналітичного обліку асигнувань, кошти перераховані розпорядником нижчого рівня, використовується в книгах аналітичного обліку, перерахованих підвідомчим установам. Книга відкривається тільки на рік і ведеться за кожним кодом класифікації. Записи у книзі здійснюються тільки на підставі виписок Державного казначейства із реєстраційних, особових рахунків.

Для синтетичного обліку доходів спеціального фонду передбачено в плані рахунків бюджетних установ пасивний рахунок сімдесят один "Доходи спеціального фонду" [28].

Якщо нараховану суму за послуги не можна віднести в повному обсязі до окремої групи доходу спеціального фонду є призначений субрахунок сімсот сорок один "Інші доходи бюджетних установ" синтетичного рахунка сімдесят чотири "Інші доходи".

Для зберігання суми коштів спеціального фонду і також проведення операцій з ними державні установи відкривають спеціальні рахунки реєстрацій у відповідному органі, в яких уже є відкриті реєстраційні рахунки.

В обліку операцій на спеціальних рахунках за коштами фонду планом рахунків обліку державних установ призначено активні субрахунки:

Триста двадцять три "Спеціальні реєстраційні рахунки обліку коштів, одержаних як плата за послуги".

Триста двадцять чотири "Спеціальні реєстраційні рахунки обліку коштів, одержані іншими джерелами власних надходжень".

Триста двадцять шість "Спеціальні реєстраційні рахунки обліку інших надходжень фонду".

Суми коштів, що надійшли на спеціальні рахунки, записують за дебетом, а використання коштів - за кредитом.

2.3. Удосконалення обліку доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки

Основним недоліком реформування обліку в державних установах є відсутність одних підходів до розробки чинних механізмів модернізації системи обліку із урахуванням вимог інтернаціональних стандартів, недостатність підготувань питання зміни на єдині методологічні засади, також створення стандартизованого інформаційного і організаційного забезпечення обліку.

Удосконалення обліку, посилення контролюючих функцій за фінансовою і господарською діяльністю установи - єдиний шлях вдосконалення дотримання фінансово бюджетної дисципліни.

Відображаючи всі операції, корелюються із освоєнням кошторису, обліку і дозволяє не тільки систематично порівнювати їх із плановими показниками, але й виявляти викривлення фактичних витрат від планових, розкрити найголовніші напрямки витрат та збільшити рівень кошторисного планування в цілому. Висока властивість облікової інформації створює положення ефективної реалізації без винятку всіх функцій управління [29].

З метою доведення цілісної моделі керування діяльністю органів місцевого самоврядування доречно розглянути модель взаємозв'язку обліку, аналізу і контролю.

Облік, аналіз і контроль слід вивчати як взаємодію частини системи управління, яка взаємопов'язана між собою інформаційними даними. Як було зазначено раніше взаємодія інформаційних потоків, сформованих частинами системи управління, дає шанс прийняти своєчасні і також ефективні керівницькі рішення щодо фінансово-господарських дій органів місцевого самоврядування.

Недосконале управління за формуванням і використанням грошових коштів місцевих бюджетів потребує досліджень. Для цього необхідно розробити єдину систему заходів, цілеспрямованих на підвищення ефективності використання грошових коштів місцевих бюджетів.

Соціальну ефективність використання грошових коштів місцевих бюджетів потрібно розглядати як доцільність результатів використання грошових коштів

основним соціальним потребам та цілям громадян, інтересам окремої людини, економічну ефективність - як отримання максимального ефекту від застосування мінімального обсягу бюджетних коштів [30].

Ефективність використання грошових коштів місцевих бюджетів є нереальною без ефективної фінансової діяльності, яка відбувається органами місцевого самоврядування. В умовах контролю місцевими бюджетами за ПЦМ дані ефективності є невід'ємною частиною результативних показників бюджетної програми.

Серед недоліків також відзначити [31]:

1) Існування двох методів ведення обліку – касового методу під час здійснення бюджетів та модифікованого нарахування під час здійснення кошторисів бюджетних установ.

2) Звітність про виконання бюджетів об'єднується у вертикалі головних розпорядників бюджетних грошових коштів та вертикалі Казначейства.

3) Відсутня єдина методика здійснення в обліку операцій по державних цільових фондах.

Міжнародною практикою зазначено чотири основні методи бухгалтерського обліку в державного сектора управління – метод нарахувань, касовий, модифікований метод нарахувань та модифікований касовий.

Методи бухгалтерського обліку в державному секторі:

1) Касовий метод – це метод реєстрації всіх подій в бухгалтерському обліку за рухом коштів, використовується в бухгалтерському обліку надходжень та вибуття грошових коштів із рахунків.

2) Метод нарахування – це метод визнання всіх операцій тільки у момент їх виникнення та списання активів на витрати еквівалентно протягом усього терміну корисного використання їх.

3) Модифікований касовий метод – це метод не тільки по реєстрації операцій за рухом коштів, але й додаткових активів та зобов'язань.

4) Модифікований метод нарахування – це метод нарахування і визнання доходів й витрат як активів та зобов'язань під час реєстрації операції.

Перевагами вітчизняної варіації модифікованого методу нарахування є:

- 1) Щільний взаємозв'язок з реальними грошовими надходженнями.
- 2) Підконтрольність та прозорість процесів фінансування.
- 3) Невисока трудомісткість облікових робіт.
- 4) Близькість до бюджетного обліку (державного, місцевого бюджетів), який складається із касового метода.

Основним внутрішнім документом державної установи, який визначає процедури і методи обліку відокремлених об'єктів, є облікова політика. Облікова політика, що під обліковою політикою розуміється це сукупність принципів, методів й процедур, які використовуються СДС коли складається і подається фінансова звітність.

Порядок формування облікової політики зазначено в методичних рекомендаціях щодо правильності формування облікової політики для СДС [32].

Визначається облікова політика тільки на основі НП(С)БОДС і також оформляється розпорядчим документом. Облікова політика повинна містити лише такі положення, методи оцінки і обліку, в яких нормативно-правовими постановами зазначено ті варіантів.

Облікова політика направляє роботу облікових працівників, також надає їм обраний правильний підхід який відображення в обліку і звітності операцій обліку, і є одним із провідних джерел інформації при перевірці правильності порядку організації обліку закладу.

Не беручи до уваги значення вказаного розпорядчого документу, дуже часто, установи нехтують або й взагалі наявності, або повнотою та правильністю його оформлення. Причинами такого ситуації можуть бути як недостатня компетентність облікового персоналу, так і брак часу, або недооцінка важливості та ролі установчого документа в установі [33].

Проаналізувавши діючу облікову політику державної установи виявив на ній наявність ряду недоліків, а саме:

- Відсутність чіткої схеми наказу.

– Немає чітких розділів облікової політики, які зачіпають окремих об'єктів обліку, одночасно можна побачити інформацію про контроль як виконується кошторис видатків, використання меморіально-ордерної форми обліку, принципи обліку видатків, систему оплати праці і порядок проведення інвентаризації. Цей виклад інформації заплує її розуміння також потрібно більше часу на пошук необхідної інформації.

- Облікова політика має ряд положень, які не є обов'язковими для використання, а мають бути відображені у посадовій інструкції головного бухгалтера (на мою думку є недоцільним дублювання їх в обліковій політиці установи) також неальтернативних методів та способів обліку, які однозначно зазначені законодавством України. А ця інформація змушує облікову політику бути громіздкою, також бути складною для сприйняття та, при цьому, вона не надає жодного вигідного результату.

- Відсутність ряду положень досліджуваної ділянки обліку (регулярні нарахування амортизації, порядок підтвердження доходів від необмінних операцій, регулярні зарахування витрат майбутніх періодів на затрати поточного періоду).

- Відсутність в обліковій політиці додатків до неї, які б могли деталізувати порядок в обліку окремих об'єктів, оформлення операцій і також відображення їх у звітності цієї установи (порядок відкриття аналітичних рахунків, графік документообігу, кореспонденція субрахунків обліку, робочий план рахунків).

Недоліки, які були перераховані раніше в обліковій політиці цієї установи негативно впливають на тотальну організацію обліку і зменшують її ефективність. Беручи до уваги вищезазначене, вважаю потрібно викласти облікову політику в новій редакції (тому що, положення, яке стосуватимуться також інших об'єктів обліку зумовлять чимало її зміни) повернувшись до досліджуваного об'єкта пропоную вивчити положення щодо:

- Регулярні нарахування амортизації. Передбачено нормативно-правовими актами можливість СДС зараховувати амортизацію на дату балансу або на річну дату балансу. В цій установі пропонуємо у положенні про облікову політику

визначити нарахування амортизації на річну дату балансу, беручи до уваги те, що основні засоби є не найголовнішим об'єктом обліку беручи до уваги специфіку діяльності цієї установи.

- Відображення в бухгалтерському обліку витрат майбутніх періодів. Залежно від трактування «звітний період» це можна розуміти як, виключно, рік, чи квартал або місяць. Залежно від значення трактування поняття «звітний період» відрізняється черговість відображення операцій в обліку. Найбільш оптимальним звітним періодом для установи є звітний квартал. В такій ситуації, визнані витрати майбутніх періодів включаються до витрат звітнього періоду щоквартально на основі первинних документів. Цей метод дасть змогу достатньо систематично і оперативно відобразити списання цих витрат також, водночас, не перенавантажувати працівників установи [34].

- Порядку затвердження доходів від необмінних операцій. Згідно методичним рекомендаціям щодо формування облікової політики СДС, щодо цього положення не є обов'язковим при утворенні розпорядчого документу, воно трактується, згідно із національним положенням сто двадцять чотири «Доходи». Тому, беручи до уваги специфіку діяльності установи, вважаю за необхідне, відобразити в обліковій політиці цієї установи положення щодо систематичності затвердження доходів від необмінних операцій установи.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІЗУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

3.1. Підходи аналізу обліку доходів і видатків зарубіжних країн установ державного сектора економіки

Облік доходів та видатків державних установ ведеться в незмінному порядку та забезпечує відображення результатів із операцій, кореляції надходження і також використанням бюджетних коштів. Відповідно до цього проводиться постійний моніторинг основних даних діяльності державних установ, аналіз виконання програм також державний контроль використання коштів. Доходи - це вимоги із отримання готівкових коштів, тоді як витрати - це зобов'язання за грошовими виплатами. Згідно із цим доходи та витрати завжди фігуруватимуть у матеріальній (грошовій) формі або у звітному періоді, (дії теперішнього готівкового надходження й реальних грошових виплат відповідно), чи більш пізні звітні періоди (дії майбутніх грошових надходжень та майбутніх грошових виплат) [35].

Доходи й витрати можуть також мати зовсім інший ефект, наприклад ефект рентабельності виражений у вигляді отриманих доходів також понесених витрат. Окрім ефекту рентабельності який впливає на вартість готівки він впливає на доходи та витрати власного капіталу установи. Згідно із цим, є також різні способи визнання доходів й витрат.

Перший - це касовий - коли отримано або витрачено кошти за товари або послуги, другий - це нарахування - коли відбулося нарахування завершених доходів та витрат. Адміністративна камеральна бухгалтерія створена була для бюджетних установ, щоб вони мали можливість відповідати за використання коштів. Тобто рахунки мають деталізувати видатки та шляхи фінансування повинні відповідними доходами [36].

Відповідно до дослідження, проведеним PwC, у ста п'ятдесяти країнах світу, практика ведення обліку показує, що касовий метод використовує приблизно сорок вісім відсотків країн, а друга половина п'ятдесят два відсотки використовує модифікований метод нарахування або метод нарахування.

Методи ведення обліку країн Європи наведено в табл. 3.1 [37].

Таблиця 3.1

Методи ведення обліку країн Європи

№	Країна	Метод ведення обліку
1	Австрія	Нарахування
2	Бельгія	Нарахування
3	Великобританія	Нарахування
4	Греція	Модифікований касовий
5	Данія	Нарахування
6	Італія	Модифікований касовий
7	Нідерланди	Модифікований касовий
8	Німеччина	Модифікований касовий
9	Португалія	Нарахування
10	Швейцарія	Нарахування
11	Швеція	Нарахування
12	Фінляндія	Нарахування
13	Франція	Нарахування

В деяких країнах у загальній тенденції застосування методу нарахування було прийняті системи, вони могли показувати поступове перетворення із менш технічних рішень до складних. Наприклад, вони могли б слідувати такому шляху змін, в якому відбувається перехід від модифікованого до повного методу нарахування. В той же час переходу від користування касового методу до використання методу нарахувань є випадки, коли застосовується модифікований метод не враховуючи деяких довгострокових активів.

У сфері загального державного управління країн в Європі забезпечують різносторонню практику обліку, де застосовуються різні методи на різних рівнях влади кожної європейської країни [38].

У секторі загального державного управління досі існують системи обліку, в яких використовують модифікований касовий метод або касовий метод і вони не були замінені. Це ми можемо побачити в таких країнах як Греція, Німеччина також Нідерланди вони використовують здебільшого модифікований касовий метод, але для органів місцевого самоврядування можна побачити поєднання касового методу із таким методом як метод нарахування. До прикладу, органи місцевого самоврядування деяких частин Німеччини вели метод нарахування, а в центральному уряді продовжують користуватися касовим методом.

Прозорість та надійність мають дуже велике значення у досягненні макроекономічної та бюджетної дисципліни, яка є обов'язком держав-членів Європейського Союзу. У розпорядженні зазначається, що «застосування вичерпних та надійних методів бухгалтерського обліку є неодмінною умовою для отримання високоякісних та точних статистичних даних, для порівняти з даними різних країн».

Аналіз регулювання доходів та видатків у зарубіжних країнах можна побачити в табл. 3.2 [37].

Таблиця 3.2

Аналіз регулювання доходів та видатків у зарубіжних країнах

	Франція	Велика Британія	США	Канада
Стандарти, які регулюють облік у державному секторі зарубіжних країн	Міжнародні Стандарти обліку в державному секторі Стандарти бухгалтерського обліку органів державного управління країни	Загальноприйняті принципи обліку	Положення федеральних стандартів обліку	Стандарти бух. обліку для бюджетних організацій країни
Розділ, який показує основні засади облікової політики	Облікові політики	Примітки до звітності	Короткий виклад основних принципів бух. обліку	Облікова політика

Продовження таблиці 3.2

Особливості відображення доходів та видатків в обліковій політиці	Доходи: суверенний; за договором; від сегмента; аукціонів. Ще: інтервенції, доходи майбутніх періодів. Витрати визнаються тоді, коли були здійснені.	Доходи консолідованого фонду, також податки до відшкодування. Адміністративні витрати, витрати які використовуються на відшкодування завданих збитків, також умовні витрати.	Доходи від продажу. Зміни в оцінках. Окрім загальнодержавних доходів, ще відображаються спеціальні доходи. Видатки за прямыми, та на забезпечення платежів, гарантій.	За принципом надходжень: – Асигнування уряду – відбувається за рахунок податку на прибуток – Інші доходи також – Доходи, акумульовані використовуються як виплати державним корпораціям, установам, або комісіям, повинні відображатися як кредиторська заборгованість також вони не включені до доходів.
---	--	--	---	---

Німецька федеральна складова виглядає так: Федерація, землі також муніципалітети. Процес складання бюджету Німеччини та федеральних земель ділиться на складові такі як доходи й витрати і обов'язково ґрунтується на положеннях закону Республіки Німеччини, а ще закону про положеннях державних суб'єктів сектору економіки. Відповідно до цього закону, облік державних установ може вестися як касовим методом так і методом нарахування. Практика такого обліку має відміну у федеральних землях. Частина таких земель вирішили, що потрібно прийняти метод нарахування, інша частина федеральних земель використовують касовий метод. Беручи до уваги те, що більша частина федеральних земель вирішила змінити касовий метод обліку на метод нарахування, в республіці ще не завершився процес реформ.

Уряд Австрії використовує в бухгалтерському обліку метод нарахування, також можна звернути увагу на те, що місцеве самоврядування використовує змінений касовий методом. Австрійський парламент вів велику реформу бюджету країни. Перший етап цієї реформи, було введення середньострокових витрат. А у другому етапі було запровадження методу нарахування. Уряд Австрії застосовує

закон про бух. облік, тоді коли землі й муніципалітети повинні були відповідати правилам бюджету та рахунків [39].

Іспанія застосовує модифікований касовий метод обліку як на місцевому рівні, так і на центральному рівні. В Іспанії як і в більшості інших країн континентальної Європи, стандарти обліку визначаються законом. Сьогоденне становище бух. обліку в Іспанії є заслуги реформ, початих із кінця сімдесятих років завдяки переходу від диктатури до демократії. Вступ до Європейського Союзу сприяв збільшенню низки реформ в країні. Новий план рахунків зазначає нові принципи бух. обліку і фінансової звітності. Мета була в тому, щоб адаптувати бухгалтерський облік у державному секторі із принципами бух. обліку, які уже діють у приватному секторі. План рахунків показує нам поточну модель звітності обліку, розкриває принципи бухгалтерського обліку для фінансового обліку та бюджету, а також зміст та форми фінансової звітності, які входять до річної звітності.

Метод нарахування обліку був запроваджений у тисяча дев'ятсот вісімдесят восьмому році у Фінляндії, і цей метод країна використовує цей метод досі в обліку для заповнення річної звітності. Також Фінляндія використовує консолідовану фінансову звітність згідно із принципів нарахування. Влада Фінляндії повністю використовує метод нарахування [40].

Франція в системі бухгалтерського обліку для центральних і також місцевих державних утворень використовує принцип нарахування. Сьогоденна французька система бух. обліку у державному секторі відповідає тій, яка використовується у приватному.

Уряд Італії застосовує касовий метод і також метод нарахування. Органи місцевого самоврядування безпосередньо об'єднують системи бухгалтерського обліку обома методами. Засновані бюджети за методом нарахування, а річна бух. звітність устанавлюються згідно до принципів касового методу [41].

В Румунії використовується у бухгалтерському обліку модифікований метод нарахування. Цей метод не може бути врахований як цілісний метод нарахування, тому, що в ньому немає низка елементів, які необхідних для цієї системи.

Відповідно, всі основні засоби не можуть підлягати амортизації зазначено, що амортизація матеріальних активів є не обов'язковою. Правила бух. обліку є рівний для всіх установ державного сектору центральних і також місцевих органів влади й соціального забезпечення. Всі установи державного сектору в Румунії застосовують унікальну бюджетну класифікацію, унікальний план рахунків і також унікальну модель подання фінансової звітності. Від того моменту коли Румунія вступила до Європейського Союзу фінанси країни є основним пріоритетом для держави. Облік у Румунії строго управляється директивами Європейського Союзу.

Великобританія також використовується метод нарахування в бухгалтерському обліку. У дев'яносто п'ятому році минулого століття британський уряд розпочав реформу із єдиною метою створити систему, яка буде заснована на методі нарахувань. Реформа була спрямована на більш ефективне керування й підвищення відповідальності міністерств.

Центральний уряд Словаччини, а ще й місцеві органи влади застосовують метод нарахування. У Словенії застосовують модифікований касовий метод в бух. обліку, який містить в собі деякі складові, пов'язані із методом нарахування, а саме дебетові рахунки [42].

Різноманітність систем бухгалтерського обліку можна побачити як між різними країнами, так і всередині однієї країни. В теперішній час все ще деякі країни активно змінюють свої методи обліку, тоді як інші досі використовують касовий метод [43]. Наприклад, якщо такі країни як: Бельгія, Великобританія, Естонія, Литва, Португалія, Румунія, Словаччина, Франція, Швеція, застосовують в обліку методом нарахування загалом на всіх рівнях влади, тоді як інші, як і раніше, застосовують касовий методом.

Облік доходів та видатків установ державного сектору економіки у зарубіжних країнах різняться методами обліку витрат й напрямками розвитку. Якщо брати загалом за програмами модернізації й гармонізації бух. обліку країни налагоджують застосування методу нарахування або створюють аналоги методу нарахування. Однак певна частина продовжує застосовувати касовий метод, і це

унеможливилює всезагальний розвиток бухгалтерського обліку доходів та видатків у державному секторі економіки.

3.2. Аналіз динаміки та структури руху грошових коштів установи державного сектора економіки

Серед різновиду активів бюджетних установ необхідно виділити такий актив як грошові кошти, присутність яких забезпечує досягнення державною установою своїх цілей і також виконання завдань. Грошові кошти є також найбільш ліквідними активами. Вони вважаються початковою та кінцевою складовою облікового циклу. Якщо не враховувати наявні зобов'язання із платежів, на які потрібна готівка, тоді можна вважати грошові кошти є тією складовою облікового циклу, де керівництво бюджетної установи може самостійно вибирати де розміщувати й використовувати ресурси.

Аналіз надходження грошових потоків здійснюється за рахунок фінансового аналізу діяльності державної установ. Методику аналізу надходження грошових потоків доцільніше буде організовувати за етапами, формування яких забезпечить інформацією яка допоможе прийняти правильні управлінські рішення щодо діяльності установи. Етапи аналізу переміщення грошових коштів надають інформацію, яка є необхідна для формування аналізу. Розрахунок грошового надходження може успішно бути застосований для оцінювання фінансової рівноваги бюджетної установи, але основний плюс цього типу розрахунків виникає у чіткій здатності показувати різноманітність наявних витрат, застосовування коштів і також відрахування сум, із одної сторони, та доходів, джерел виникнення коштів й частин сум, із іншої сторони [44].

Перша складова визначення етапу є мета і також завдання аналізу грошових коштів. Щодо мети аналізу грошових коштів, метою є виявлення резервів ефективності застосовування грошових коштів у зазначених межах визначеної законодавством звітності установи. Щодо завдання аналізу грошових коштів то воно полягають у тому, що оцінюється в загальному стан, структури і також динаміку надходження грошових коштів; оцінюванні бюджетної установи на ліквідність й платоспроможність; аналізу показників функціональної діяльності

установ державного сектору економіки задля пошуку резервів збільшення та покращення їх діяльності.

Другою складовою визначення етапу є вибір прийомів та методів як буде проводитися аналіз. Щодо методів фінансового аналізу установи вони складаються із науково-методичних інструментів які використовуються у дослідженні фінансового стану. Існують як неформалізовані так і формалізовані методи, які можна використовувати під час того, як використовується аналіз грошових надходжень бюджетної установи. Тобто неформальний метод аналізу він базується на даних аналітики на логічному рівні. Але при цьому аналітичні взаємозв'язки і також залежності не використовуються. Щодо використання формалізованих методів фінансового аналізу сюди належать ті, які в основі мають чітко визначені аналітичні залежності.

Основні прийоми аналізу, що можуть дати змогу найбільш повно та якісно провести оцінювання руху грошових коштів, можна назвати такі:

- Горизонтальний аналіз, в ньому порівнюються показники тобто порівняння показників із минулим періодом, яке нам дасть змогу виявити певні відхилення, та їх причини також надати рекомендації змін коригування (можна навести такий приклад, зміна залишку суми коштів рахунку в банку у поточному періоді).

- Структурний аналіз або ще як кажуть вертикальний аналіз, він визначає структуру показників, які можуть дати змогу застосувати найбільш суттєві складові елемента аналізованого показника (прикладом, може слугувати питома вага суми грошових коштів у розрізі загальної суми оборотних активів порівняно до активів бюджетної установи в цілому).

- Порівняльний аналіз, цей аналіз оцінює показники установи із показниками аналогічних бюджетних установ.

- Трендовий аналіз, цей аналіз порівнює показники із показниками попередніх періодів і ще визначення основної тенденції цих показників (трендовий аналіз дає можливість здійснити прогноз діяльності установи).

– Коефіцієнтний аналіз, цей аналіз визначає коефіцієнти і характеризує окремі показники та зв'язки між ними.

Використання цих прийомів дасть можливість оцінити доцільність використання грошових коштів установою і також скласти інформаційний базис для правильних управлінських рішень.

Третя складова визначення етапу є джерел аналізу і також збирання інформації для проведення аналізу грошових коштів. Формування аналізу грошових надходжень є первинні документи бух. обліку, облікові регістри і також бюджетна і фінансова звітність.

У фінансову звітність, як джерелом аналізу грошових надходжень можна віднести Звіт про рух грошових коштів та Баланс. У балансі відображається стан активів, зобов'язання і також власний капітал суб'єкта державного сектору економіки ще включається бюджет на початок року і на кінець звітного періоду відповідно до звірених даних бухгалтерського обліку [45].

Щодо звіту про рух грошових коштів в ньому можна побачити рух грошових коштів протягом поточного періоду в результаті фінансової, операційної і також інвестиційної діяльності (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Звіт про рух грошових коштів форма №3 про рух грошових коштів Коропецької селищної ради

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від обмінних операцій:		-	-
бюджетні асигнування	3000	5029967	18535094
надходження від надання послуг (виконання робіт)	3005	-	147565
надходження від продажу активів	3010	-	-
інші надходження від обмінних операцій	3015	-	-

Продовження таблиці 3.3

Надходження від необмінних операцій:		-	-
податкові надходження	3020	-	-
неподаткові надходження	3025	-	-
трансфerti, з них:	3030	-	564935
кошти трансфертів, отримані від органів державного управління	3031	-	-
надходження до державних цільових фондів	3040	-	-
інші надходження від необмінних операцій	3045	-	205739
Надходження грошових коштів за внутрішніми операціями	3050	-	-
Інші надходження	3090	-	227552
Усього надходжень від операційної діяльності	3095	5029967	19680885
Витрати за обмінними операціями:		-	-
витрати на виконання бюджетних програм	3100	3912306	18535094
витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	3110	-	121611
		-	-
витрати з продажу активів	3115	-	-
інші витрати за обмінними операціями	3120	954	-
Витрати за необмінними операціями:		-	-
трансфerti, з них:	3125	-	564935
кошти трансфертів органам державного управління інших рівнів	3126	-	-
інші витрати за необмінними операціями	3130	318718	200865
Витрати грошових коштів за внутрішніми операціями	3135	-	-
Інші витрати	3180	-	227552
Усього витрат від операційної діяльності	3190	4231978	19650057
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195	797989	30828
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від продажу:		-	-
фінансових інвестицій	3200	-	-
основних засобів	3205	-	-
інвестиційної нерухомості	3210	-	-
нематеріальних активів	3215	-	-
незавершених капітальних інвестицій	3220	-	-
довгострокових біологічних активів	3225	-	-
Надходження цільового фінансування	3230	-	572993

Продовження таблиці 3.3

Інші надходження	3235	-	-
Усього надходжень від інвестиційної діяльності	3240	-	572993
Витрати на придбання:		-	-
фінансових інвестицій	3245	-	-
основних засобів	3250	-	356138
інвестиційної нерухомості	3255	-	-
нематеріальних активів	3260	-	-
незавершених капітальних інвестицій	3265	797989	216855
довгострокових біологічних активів	3270	-	-
Інші витрати	3285	-	-
Усього витрат від інвестиційної діяльності	3290	797989	572993
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295	-797989	-
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від:		-	-
повернення кредитів	3300	-	-
отримання позик	3305	-	-
отримання відсотків (роялті)	3310	-	-
Інші надходження	3340	-	-
Усього надходжень від фінансової діяльності	3345	-	-
Витрати на:		-	-
надання кредитів	3350	-	-
погашення позик	3355	-	-
сплату відсотків	3360	-	-
Інші витрати	3380	-	-
Коригування	3385	-	-
Усього витрат від фінансової діяльності	3390	-	-
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395	-	-
Чистий рух коштів за звітний період	3400	-	30828
Залишок коштів на початок року	3405	122449	108890
Залишок коштів отриманий	3410	-	-
Залишок коштів перерахований	3415	122449	17269
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3420	-	-
Залишок коштів на кінець року	3425	-	122449

Для того щоб надати точні і доцільні висновки щодо ефективності застосування грошових коштів бюджетної установи переважно використовують інформацію яка міститься в звіту про фінансові результати який відображає

операції зі зростання або зменшення доходів чи витрат суб'єкта державного сектору економіки та бюджету за поточний період.

У фінансових звітах ми можемо побачити фінансово-майновий стан і також результати діяльності державної установи. Бюджетна звітність відображує стан та виконання плану по бюджету установи за поточний період. Отже, фінансова та бюджетна звітність зберігають в собі інформацію про кінцевий результат розподілу державних коштів та майна.

Фінансова звітність не надає повної інформації щодо аналізу грошових коштів бюджетної установи оскільки мета для бюджетної установи, є не досягнення певних фінансових результатів, а доцільне виконання визначених функцій у зазначених межах кошторису також дотримання цільового призначення наданих сум грошових коштів. Виконання оцінювання забезпечує сама звітність.

Четверта складова за такими напрямками визначення етапу аналізу грошових коштів:

- 1) Загальний аналіз грошових коштів бюджетної установи (динаміка та співвідношення у складі активів, а саме оборотних активів).
- 2) Аналіз складу, та структури і також динаміки грошових коштів у різновиді видів діяльності.
- 3) Аналіз за джерелами їх надходження та за даними бюджетної звітності.
- 4) Оцінка фінансових коефіцієнтів, які формулюють ефективність використання сум грошових коштів установи.

П'ята складова визначення етапу є визначення мінусів у проведенні діяльності бюджетної установи та паралельно пошук резервів із покращення та підвищення ефективності використання цих грошових коштів бюджетної установи.

Наведена методика аналізу грошових потоків, яка конкретизована за етапами його використання, забезпечить чітку і доцільну організацію аналітичних процесів в установі державного сектору економіки [46]. Це дасть змогу проаналізувати ефективність використання грошових коштів й перспективи діяльності такої установи.

3.3. Показники ефективності в контексті удосконалення аналізу доходів, видатків і фінансових результатів установ державного сектора економіки

Бухгалтерський облік у установах державного сектору економіки є найголовнішою системою управління за наявністю і також рухом бюджетних та позабюджетних грошових коштів. Особливими об'єктами бух. обліку державного сектору економіки є доходи, видатки й результати виконання кошторису.

Головним завданням обліку у формуванні фінансово – господарської діяльності установи є забезпечення своєчасного, повного та точного відображення всіх операцій у облікових документах та розпоряджуватися виділеними грошовими коштами із бюджету за цільовим призначенням.

У зміні обліку бюджетних установ основним методичним підходом є обґрунтування обліку і також аналізу в фінансово-господарському процесі бюджетних установ [47].

Останнім часом науковці приділяють багато уваги питанням удосконалення організації і також ведення бухгалтерського обліку в державних установах, зосереджуючись на головних напрямках – модернізації бух. обліку та звітності через впровадження та розробку в державному секторі економіки національних стандартів на прикладі міжнародних стандартів. Однак в умовах коротко етапних змін бюджетного законодавства й потреба приведення обліку в бюджетних установ до міжнародних стандартів постає багато невирішених проблем, які в свою сергу ставлять нові завдання для досліджень у даній сфері [48].

Кооперація України з міжнародними організаціями, державному секторі діяльність на валютних фондових у інвестиційних ринках потребують відкритості й прозорості щодо інформації з економічних питань, а саме, з питань бух. обліку доходів і видатків, які будуть відповідати міжнародним стандартам.

Отже, бажаним напрямком розвитку бухгалтерського обліку має бути модернізація його в державному секторі економіки безпосередньо перехід на методологічні засади, які були взяті із міжнародних стандартів. Згідно із стратегією розвитку керування державними фінансами, затвердженої безпосередньо

розпорядженням Кабінету Міністрів України, у даний час в Україні продовжується реформування системи бух. обліку і також фінансової звітності в установах державного сектору економіки з урахуванням вимог із міжнародних положень бухгалтерського обліку для установ державного сектору шляхом ведення національних стандартів обліку в державному секторі економіки, запозичених із міжнародних стандартів [49].

На сьогоднішній час затверджено двадцять національних положень або стандартів бух. обліку в державному секторі економіки, частина яких застосовується з дві тисячі п'ятнадцятого року. В останні роки набрали чинності решта стандартів обліку в державному секторі економіки і також появився новий план рахунків для ведення обліку в державних установах.

Основною і найбільш суттєвою відмінністю нового плану рахунків обліку в державному секторі економіки є те, що ним можна вести облік всіх суб'єктів господарювання: наприклад бюджетних установ, ще державних цільових фондів і також органів Казначейства України із питань щодо виконання бюджетів.

За допомогою нового плану здійснюється класифікація господарських операцій цього суб'єкта господарювання за конкретними системними ознаками.

Також особливістю цього плану рахунків можна назвати те, що вперше введено чотирьох значні коди рахунків замість трьох значних. Цифри які використовуються в балансових рахунках визначають наступні дані: перша цифра балансового рахунку надає інформацію про клас рахунків; друга означає номер синтетичного рахунку; третя відповідає ідентифікатору суб'єкта державного сектору економіки; четверта означає номер субрахунку. Третя цифра яка відповідає ідентифікатору суб'єкта державного сектору економіки може змінюється на:

Перше – розпорядник бюджетних коштів.

Друге – державний цільовий фонд.

Третє – державний бюджет.

Четверте – місцеві бюджети.

П'яте – рахунки органів Казначейства (всі окрім рахунків класів дев'ятого і нульового).

Облікова система у державному секторі економіки перебуває у перехідному стані та відповідає не повною мірою сучасним потребам щодо прозорості відображення інформації про стан державних фінансів для зовнішніх користувачів і також щодо забезпечення в ході прийняття рішень в державній системі управління й місцевого самоврядування.

Також ще потрібно звернути увагу на те, що немає в законодавстві єдиної методології зображення в бух. обліку операцій доходів і видатків державному секторі. Через цю відсутність ми не отримувати повну, достовірну, зрозумілу та зіставну інформацію про те що відбувається із фінансовим станом держави. Також можна зазначити відсутність єдиної та чіткої облікової політики, щодо методичних також методологічних рекомендацій із конкретних запитань ведення та організації обліку та складання фін. звітності. Для того щоб продовжити реструктуризацію системи ведення бухгалтерського обліку в державних установах та наближення цієї системи до міжнародної практики бух. обліку та фін. звітності необхідно зробити ряд важливих заходів методологічного й інформаційно-консалтингового характеру [50].

Вдосконалення шляхом уніфікації потребує організація фінансово бухгалтерських служб державних установ й програмне забезпечення щодо ведення обліку і безпосередньо складання звітності. Уніфіковані підходи, можна сказати це єдині бази даних і також інформаційні системи які надають можливість обміну інформацією між бюджетними установами, Міністерством фінансів та міністерствами нищого рівня України, ДКСУ.

Новітня стратегія модернізації системи бух. обліку і фін. звітності в державному секторі економіки на період до дві тисячі двадцять п'ятого року, зокрема, має визначити чи не буде зайвим перехід на даному етапі ведення обліку за методом нарахувань який використовується для операцій із виконання бюджетів. Даний перехід на цей методу веде до ускладнення процесу ведення бухгалтерського обліку, оскільки є можливість виникнення суб'єктивізму - це коли при прийнятті конкретних завдань наприклад при вирішенні питання як визначати нарахування доходів, а уникнення цього суб'єктивізму можливе тільки за рахунок

чіткої регламентації від законодавства щодо бухгалтерського обліку в державній сфері. Даний перехід від одного до іншого методу здійснюється поетапно з використанням ще проміжного варіанту наприклад модифікований метод нарахування. Ще потрібно враховувати те, що даний перехід на нову систему бух. обліку повинен діяти в контексті реформування бюджетного сектору в цілому. Такі дії в кінцевому результаті призведуть до того, що держава зможе забезпечити максимальну відкритість та прозорість облікових даних [51].

Для того щоб реформувати систему контролю бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки можна запропонувати такі шляхи вдосконалення: форми балансу, систему фінансової звітності, покращити систему бухгалтерського обліку, створювати уніфіковані, організаційні і також інформаційні системи, ще необхідно розробляти нормативно-правове й науково-методологічного забезпечення з процесу наближення методики бух. обліку в державних установах України до міжнародних положень.

Висновок

Отже, в результаті проведеного даного дослідження про облік доходів та видатків державного сектору можна зробити такі висновки.

В сьогоденній час нормативних документах і також в економічній літературі, яка зачіпає дану проблематику, немає визначення і єдиного підходу щодо трактування поняття «державний сектор економіки». Дані суб'єктами господарювання бюджетного сектора економіки України рахуються суб'єкти, які працюють на основі тільки державної власності, а ще також суб'єкти, державна частка статутного капіталу яких більша п'ятдесят відсотків або яка становить величину, що забезпечує державі привілей вирішального впливу на діяльність державну установу. Найбільшу питому вагу між суб'єктів державного сектора економіки становлять бюджетні установи.

Проведений даний аналіз щодо доходів та видатків бюджету допоміг систематизувати думки різних вчених. Отож, під доходами бюджету розуміють: суму коштів (фінансові ресурси); які є власністю держави; надходять до бюджетів державних установ на безповоротній основі; забезпечують реалізацію державою її функцій. Більша частина науковців вважають, що видатки бюджету це кошти або інструменти, які дозволяють забезпечувати виконання певних функцій державною.

Доходи бюджетних установ мають оригінальний характер та поділяються на такі складові доходи загального фонду й спеціального. Щодо видатків та витрат державної установи відображають, з однієї сторони, джерела їх формування, а з іншої сторони – формують дві економічні категорії, які в свою сергу визначають специфіку господарської діяльності державних установ.

Отже, в силу своєї оригінальності доходи, грошові кошти і також видатки загального фонду й спеціального є достатньо різними, проте даним планом рахунків не передбачені поодинокі рахунки (субрахунки) для обліку даних об'єктів, а ще поділ на доходи й витрати за такими операціями як обмінні та необмінні.

Дане дослідження свідчить про те, що існують розбіжності між положеннями МСБОДС і діючими НП(С)БОДС стандартами України. У результаті проведеного

аналізу було виявлено часткову невідповідність положень української системи до бух. обліку та звітності в бюджетному секторі економіки та МСБОДС. Найбільш головні відмінності стосуються підходів й принципів до ведення бухгалтерського обліку, зокрема немало концепцій, які використовуються у МСБОДС, то в Україні не засновуються: пріоритет економічного змісту бух. операцій над юридичною формою, ідеологія потенціалу корисності та майбутньої економічної вигоди, відмінності у положеннях до ведення обліку та надання звітності пов'язаних із розбіжною класифікацією доходів і витрат, ще також нестачею вимог і практики вживання деяких методів обліку, погоджених у МСБОДС. Ще крім цього, в суб'єктів бюджетного сектору відсутній шанс обрання способів і методів обліку, застосовування професійної оцінки, щодо доходів і витрат, застосовування додаткових статей у наведеній формі звітності також використання для них несуттєвих.

При узагальненні питань обліку доходів суб'єктів бюджетного сектору потрібно пам'ятати про те, що діяльність державної установи цілеспрямована на використання всіх економічних ресурсів які є в наявності для здобуття соціально-економічних цілей, прийнятих суспільством, і не отримує прибуток. Також потрібно врахувати особливість роботи суб'єктів державного сектору економіки, також потрібно уточнити в НП(С)БОДС термін “доходи суб'єктів державного сектору економіки”.

Щодо визнання доходів у формі видатків поточного періоду є властивою ознакою цільового фінансування, яке виключає отримання прибутку використовується метод нарахування. Фінансова звітність містить в собі інформацію не тільки про попередні операції, а ще й про ті, які водночас пов'язані із виплатою й отриманням коштів у майбутньому періоді. Задля досягнення кращого рівня управління в бюджетних установах через реформування системи обліку необхідні зміни потрібно перейти до нового етапу – це нам дасть формування систем вимірювання результативності, які водночас є не тільки механізмом зупинки і доведення інформації, але і проявляє собою основу для утворення сучасних моделей управління. Вживання принципу нарахування дасть

змогу показати доходи та видатки в період виникнення або використання економічних вигід, яке дає нам повну інформацію про активи держави і зобов'язання, водночас відкриває можливості складання аналізу впливу господарських операцій на стійкість економіки, та сприяє зростанню управлінських можливостей установи.

Дана розроблена Міністерством фінансів розвитку системи бух. обліку та фінансової звітності на період до дві тисячі двадцять п'ятого року грає велику роль для подальшого підвищення та покращення якості, чіткості і повноти також достовірності даних фінансової звітності, за допомогою яких приймаються управлінські рішення.

Список літератури

1. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#n154>
2. КОНСТИТУЦІЯ УКРАЇНИ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text>.
3. Бюджетний устрій та бюджетна система України [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://pidru4niki.com/72279/ekonomika/byudzhetniy_ustriy_byudzhetna_sistema_ukrayini.
4. МОДЕРНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ В УМОВАХ СИСТЕМНОЇ ТРАНСФОРМАЦІЇ УПРАВЛІННЯ [Електронний ресурс]. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/797/1/dis%282%29.pdf>.
5. ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ В УМОВАХ ІНФОРМАТИЗАЦІЇ СУСПІЛЬСТВА [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/16452/1/верстка.pdf>.
6. Бухгалтерський облік в секторі загального державного управління України. [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: file:///C:/Users/user/Downloads/моногр_1.pdf.
7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності" [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#Text>.
8. ЗВІТНІСТЬ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/bitstream/316497/33271/1/Посібник%20ЗДС.pdf>.
9. Звітність бюджетних установ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://ukrtextbook.com/oblik-u-byudzhetnix-ustanovax-atamas-p-j/oblik-u-byudzhetnix-ustanovax-atamas-p-j-rozdil-8-zvitnist-byudzhetnix-ustanovax.html>.

10. ЗВІТНІСТЬ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/33271/1/Посібник%20ЗДС.pdf>.

11. Методика формування фінансової звітності в державному секторі економіки та аналіз її показників [Електронний ресурс]. – 2019. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/36907/1/nazarovaODSm-21.pdf>.

12. КОНТРОЛЬ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ [Електронний ресурс]. – 2015. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/815/1/Posibnuk.pdf>.

13. Регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://library.if.ua/book/117/7839.html>.

14. ЗАКОНОДАВЧЕ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://www.xktei.km.ua/files/Збірник%20наукових%20праць%20_№12_2018.pdf#page=178.

15. Облікова політика установ державного сектору економіки [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/33169/1/Німчук%20Курсова%20готова.pdf>.

16. Облікова політика установ державного сектору економіки [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/17936/1/Рак%20Карина.pdf>.

17. ОБЛІК ДОХОДІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ [Електронний ресурс]. – 2020. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41413/1/Халак%20Д.%20ОДСм-11.pdf>.

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності" [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>.

19. Облік, аналіз і контроль доходів та видатків бюджетних установ: організація та методика [Електронний ресурс] // 2020 – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/40326/1/Lukianets%20V.%20ODSzm-21.pdf>.

20. Облік видатків суб'єктів державного сектору [Електронний ресурс]. – 2020. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41419/1/Кваторя%20Л.%20ОДСм-11.pdf>.

21. МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ РОЗПОРЯДНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/28907/1/Заросило.pdf>.

22. Облік і звітність: теоретичні та практичні аспекти [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/576/Практичний_посібник_Облік_і_звітність.pdf.

23. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ [Електронний ресурс]. – 2020. – Режим доступу до ресурсу: https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream-download/123456789/81558/1/Boyko_Masters_thesis.pdf.

24. ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/32617/1/Зінкевич%20А.%20М.ОДСзм-21.pdf>.

25. Загальний фонд бюджету [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://ips.ligazakon.net/document/TM043413>.

26. Складові частини бюджету [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://i.factor.ua/ukr/law-52/section-283/article-14667/>.

27. Аналітичний і синтетичний облік доходів бюджетної установи та відображення їх у звітності [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://buh.bobrodobro.ru/21265>.

28. Облік доходів спеціального фонду бюджетних установ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: https://pidru4niki.com/11260622/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/oblik_dohodiv_spetsialnogo_fondu_byudzhetnih_ustanov.

29. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://eprints.kname.edu.ua/57713/1/КОНФЕРЕНЦИЯ%20ТЕЗИСЫ%202020%281%29-59-62.pdf>.

30. ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/31060/1/44.PDF>.

31. ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/32617/1/Зінкевич%20А.%20М.ОДСзм-21.pdf>.

32. «ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ І ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <https://core.ac.uk/download/pdf/231762659.pdf>.

33. Удосконалення обліку доходів та видатків органів державного сектору [Електронний ресурс]. – 2017. – Режим доступу до ресурсу: <http://ephsheir.uhsp.edu.ua/handle/8989898989/2569>.

34. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ В УМОВАХ СЬОГОДЕННЯ [Електронний ресурс]. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/handle/123456789/2171>.

35. Тенденції розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі: міжнародний контекст [Електронний ресурс]. – 2019. – Режим доступу до ресурсу: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/178099>.

36. ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/32617/1/Зінкевич%20А.%20М.ОДСзм-21.pdf>.

37. What Methods Are Used to Launder Money? [Електронний ресурс] // Investopedia. – 2022. – Режим доступу до ресурсу: <https://www.investopedia.com/ask/answers/022015/what-methods-are-used-laundry-money.asp#toc-what-is-money-laundering>.

38. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ [Електронний ресурс]. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/16824/1/книга%20зар.%20кр..pdf>.

39. Національні та міжнародні стандарти обліку для державного сектору : особливості застосування [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://economics.kntu.kr.ua/pdf/33/20.pdf>.

40. Developing Public Sector Cost Accounting Systems–Case Finnish Defence Forces. Journal of Modern Accounting and Auditing / S.Nasi, J. Pellinen, J. Jarvinen, T. Rahko., 2011. – (7; т. 2).

41. Bruno A. Harmonizing Budgeting and Accounting: The Case of Italy. / Adriana Bruno., 2014. – (3).

42. Tatjana J. Should Slovenia Transform the Accounting in Public Sector? International Public Administration Review / Jovanović Tatjana., 2015. – (13; т. 3).

43. Hyndman N. Public Sector Reforms: Changing Contours on an NPM Landscape. Financial Accountability & Management. / N. Hyndman, M. Liguori., 2016. – (32(1)).

44. Левицька С. Облік та аналіз діяльності бюджетних установ / С. Левицька. – Рівне, 2004.

45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності" (Форми N 1-дс, 2-дс, 3-дс, 4-дс) [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>.

46. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ АНАЛІЗУ ГРОШОВИХ ПОТОКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/30_2020ua/6.pdf.

47. ОСОБЛИВОСТІ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/25545/1/Кемарська%20Л.%20Г..pdf>.

48. Хмелюк А. УДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ: ПЕРСПЕКТИВНІ НАПРЯМИ РЕФОРМУВАННЯ / А. Хмелюк, Н. Донських., 2020. – (3; т. 30).

49. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-p#Text>.

50. Бугаєнко В. Дослідження системи інформаційного забезпечення державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ / В. Бугаєнко., 2010.

51. ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/32617/1/Зінкевич%20А.%20М.ОДСзм-21.pdf>.