

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему Облік і аналіз доходів та видатків місцевого бюджету в Управлінні державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0710-оа-з  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
освітньої програми «Облік і аудит»

В. О. Назаренко

Керівник: к.е.н., доцент Сьомченко В.В.

Рецензент: к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

Запоріжжя – 2021

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 року

**З А В Д А Н Н Я**  
**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ**

Назаренко Вікторії Олександрівні

1. Тема роботи: Облік і аналіз доходів та видатків місцевого бюджету в Управлінні державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області  
керівник роботи Сьомченко Вікторія Вікторівна, к.е.н., доцент,  
затверджені наказом ЗНУ від 30 червня 2021 р. № 967-с.
2. Строк подання студентом роботи: 30 листопада 2021 р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретико-методичні основи обліку і аналізу доходів і видатків місцевого бюджету; вивчити організаційно облікові аспекти обліку доходів і видатків місцевого бюджету в управлінні державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області; вивчити особливості аналізу доходів і видатків місцевого бюджету в управлінні державної казначейської служби в Оріхівському районі Запорізької області.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить **18 рис., 10 табл.**

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	05.07.2021	05.07.2021
2	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	12.09.2021	12.09.2021
3	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	03.10.2021	03.10.2021

7. Дата видачі завдання: 05 липня 2021 року

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	05.07.2021 р. – 30.07.2021 р.	виконано
2.	Написання вступу	01.08.2021 р. – 08.08.2021 р.	виконано
3.	Виконання першого розділу	09.08.2021 р. – 12.09.2021 р.	виконано
4.	Виконання другого розділу	13.09.2021 р. – 01.10.2021 р.	виконано
5.	Виконання третього розділу	02.10.2021 р. – 16.10.2021 р.	виконано
6.	Написання висновків	17.10.2021 р. – 01.11.2021 р.	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	01.11.2021 р. – 29.11.2021 р.	виконано
8.	Подання роботи на кафедрі	30.11.2021 р.	виконано

Студент \_\_\_\_\_ В.О. Назаренко  
(підпис)

Керівник роботи \_\_\_\_\_ В.В. Сьомченко  
(підпис)

## Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер \_\_\_\_\_ В.В. Сьомченко  
(підпис) (ініціали та прізвище)

## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ	
РЕФЕРАТ	
SUMMARY	
ВСТУП.....	10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ	
1.1 Економічний зміст доходів і видатків місцевого бюджету.....	
1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку доходів і видатків .....	
1.3 Особливості обліку доходів і видатків в бюджетних установах.....	
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В ОРІХІВСЬКОМУ РАЙОНІ ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ	
2.1 Організаційно-економічна характеристика установи.....	
2.2 Документальне забезпечення обліку доходів і видатків управління.....	
2.3 Організація обліку доходів і видатків місцевого бюджету.....	
2.4 Удосконалення обліку доходів і видатків управління.....	
РОЗДІЛ 3 ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ В ОРІХІВСЬКОМУ РАЙОНІ ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ	
3.1 Аналіз виконання кошторису установи.....	
3.2 Аналіз доходів і видатків місцевих бюджетів.....	
ВИСНОВКИ.....	
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	
ДОДАТОК А	

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ЗУ – Закон України

КМУ – Кабінет Міністрів України

Управління – Управління Державної казначейської служби України  
в Оріхівському районі Запорізької області

НП(с)БОДС – Національне положення(стандарт) бухгалтерського  
обліку в державному секторі

МСБОДС – міжнародний стандарт бухгалтерського  
обліку в державному секторі

ПДФО – податок з доходів фізичних осіб

КПКВ – код програмної класифікації видатків

КВК – код відомчої класифікації видатків

КЕКВ – код економічної класифікації видатків

тис. грн. – тисяч гривень

грн. – гривень

% – відсотки

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 108 с., 3 розділи, 10 табл., 18 рис., **додатків**, 79 джерел.

ДОХОДИ, ВИДАТКИ, ОБМІННІ ОПЕРАЦІЇ, НЕОБМІННІ ОПЕРАЦІЇ, УПРАВЛІННЯ КАЗАЧЕЙСТВА, МІСЦЕВІ БЮДЖЕТИ, ПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ, НЕПОДАТКОВІ НАДХОДЖЕННЯ, ЗАГАЛЬНИЙ ФОНД, СПЕЦІАЛЬНИЙ ФОНД

Об'єктом дослідження є процес обліку доходів і видатків місцевого бюджету в управлінні Державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку і аналізу доходів і видатків місцевого бюджету.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: наукового узагальнення, діалектичний метод, методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, метод аналізу, синтезу, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням ефективності використання доходів та видатків місцевих бюджетів. Наукову новизну досліджень відображають такі основні положення:

– обґрунтовано необхідність ведення Картки аналітичного обліку фактичних видатків в розрізі субрахунків та кодів економічної класифікації


видатків;

– запропоновано кореспонденцію рахунків для обліку доходів та видатків місцевих бюджетів фінансовим відділом сільської ради;

– обґрунтовано необхідність внесення змін до діючого Плану рахунків в частині деталізації субрахунків для відображення доходів і видатків в розрізі загального та спеціального фондів та видів надходжень.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, та аналітичності обліку доходів і видатків, можуть впроваджуватися в практику роботи бюджетних установ та фінансових відділів сільських рад, Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити своєчасне відображення операцій з обліку доходів та видатків, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

## SUMMARY

Qualification work contains: 108 pp., 3 sections, 10 tab., 18 fig.,  annex, 79 references.

INCOME, EXPENSES, EXCHANGE TRANSACTIONS, NON-EXCHANGE OPERATIONS, COSSACIAN MANAGEMENT, LOCAL BUDGETS, TAX REVENUES, NON-TAX REVENUES, GENERAL FUND, SPECIAL FUND

The object of the study is the process of accounting for revenues and expenditures of the local budget in the management of the State Treasury Service of Ukraine in Orikhiv district of Zaporozhye region.

The purpose of the qualification work is to substantiate the theoretical provisions and develop practical recommendations for improving the accounting and analysis of revenues and expenditures of the local budget.

Research methods: a systematic approach to the study of economic phenomena and processes. During the study, general scientific methods of cognition were used: scientific generalization, dialectical method, methods of induction and deduction, classification, comparison, method of analysis, synthesis, scientific abstraction, system and complex analysis.

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical and methodological substantiation and solution of a set of issues related to the improvement of accounting and improving the efficiency of the use of revenues and expenditures of local budgets. In the course of the research the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

– the necessity of maintaining the Card of analytical accounting of actual expenses in the context of sub-accounts and codes of economic classification of expenses is substantiated;



– the correspondence of accounts for the account of incomes and expenses of local budgets by financial department of village council is offered;

– the necessity of making changes to the current Chart of Accounts in terms of detailing sub-accounts to reflect revenues and expenditures in terms of general and special funds and types of revenues is substantiated.

The results of the study are aimed at improving the reliability and analytical accounting of revenues and expenditures, can be implemented in the practice of budgetary institutions and financial departments of village councils. information management.

## ВСТУП

Бухгалтерський облік в бюджетних установах є системою контролю за наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, будується на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну й інформаційну функції, має певні особливості. Найбільш специфічними об'єктами в обліку бюджетних установ є доходи та видатки. Облік доходів і видатків бюджетної установи можна трактувати як бухгалтерський облік виконання кошторису доходів і видатків. В загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ саме облік доходів і видатків є найскладнішим в найвідповідальнішим і потребує опрацювання.

Дослідження актуальних питань ведення, організації бухгалтерського обліку та здійснення аналізу в бюджетних установах знайшли відображення в наукових працях багатьох українських вчених: П.Й. Атамаса, Р.Т. Джоги, Ф.Ф. Бутинця, С.В. Левицької, С.В. Свірка, Т.В. Канєвої, Ю.С. Рудченка, Н.І. Сушко, І.Т. Ткаченка та ін.

Основним завданням бухгалтерського обліку у процесі діяльності бюджетної установи є забезпечення повного, точного та своєчасного відображення всіх господарських операцій, в тому числі доходів і видатків.

Досліджуючи стан обліку доходів і видатків в бюджетних установах можна відзначити, ці об'єкти обліку є найважливішим в їх діяльності. Саме контроль за надходженням державних коштів, за їх цільовим використанням у відповідності до затвердженого кошторису лежить в основі даного обліку та, водночас, забезпечує майбутнє ефективне функціонування бюджетної установи.

Удосконалення бухгалтерського обліку, застосування більш ефективної методики проведення аналізу доходів і видатків на сьогодні залишається одним з найактуальніших питань, бо результати цих процесів є основою для ефективної діяльності господарюючого суб'єкта і його постійного розвитку.

Недостатня розробка теоретичних і методичних питань обліку і аналізу доходів і видатків, а також науково-теоретична і практична значимість вказаних проблем зумовили вибір теми магістерської роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку і аналізу доходів і видатків місцевого бюджету.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувались такі завдання:

- дослідити та розкрити поняття доходів та видатків;
- на основі проведеного дослідження виявити існуючі проблеми облікового їх відображення та внести пропозиції з удосконалення обліку доходів та видатків;
- вивчити особливості х зарахування доходів та проведення видатків, вплив на фінансовий результат;
- вивчити особливості складання бюджетної звітності про виконання кошторису установи та звітності про виконання місцевих бюджетів.

Об'єктом кваліфікаційної роботи є облік і аналіз доходів і видатків місцевого бюджету в управлінні Державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку і аналізу доходів і видатків.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при уточненні сутності поняття «доходи» та «видатки»), діалектичний метод (при визначенні місця та ролі доходів та видатків в бюджетному процесі), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, метод аналізу, синтезу, наукової абстракції, системного та комплексного аналізу (при розробці пропозицій щодо аналізу та обліку доходів і видатків), метод узагальнення та ін.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-

методичному обґрунтуванні та вирішені комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням ефективності використання доходів та видатків місцевих бюджетів.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- обґрунтовано необхідність ведення Картки аналітичного обліку фактичних видатків в розрізі субрахунків та кодів економічної класифікації видатків;

- запропоновано кореспонденцію рахунків для обліку доходів та видатків місцевих бюджетів фінансовим відділом сільської ради;

- обґрунтовано необхідність внесення змін до діючого Плану рахунків в частині деталізації субрахунків для відображення доходів і видатків в розрізі загального та спеціального фондів та видів надходжень.

Теоретичною та методичною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку доходів і видатків бюджетних установ та місцевих бюджетів; законодавчі та нормативні акти з питань бухгалтерського обліку, зокрема з обліку доходів і видатків; програмні документи та постанови уряду з економічних питань, тощо.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити своєчасне відображення операцій з обліку доходів і видатків, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності та аналітичності обліку доходів і видатків, можуть впроваджуватися в практику роботи бюджетних установ та фінансових відділів сільських рад, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку в державному секторі.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку бухгалтерською службою фінансового відділу Преображенської сільської ради.

Основні положення і результати дослідження, що викладені в науковій роботі пройшли апробацію шляхом обговорення на XVII Міжнародній науково-практичній конференції «Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави» (15-16 квітня 2021 року), XIV університетській науково-практичній конференції студентів, аспірантів і молодих вчених «Молода наука – 2021» (квітень 2021 року). Були надруковані тези доповідей: «Доходи місцевих бюджетів як основа фінансової самостійності місцевої влади», «Реформа децентралізації як засіб ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади» С. 41-42. Оpubліковані наступну статтю: «Організація бухгалтерського обліку доходів і видатків у бюджетній установі» (збірник статей молодих вчених *«Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства»*. Випуск 6.).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 108 сторінках друкованого тексту.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ

### 1.1 Економічний зміст доходів і видатків місцевого бюджету

Одним із важливих завдань діяльності бюджетної установи є забезпечення ефективного, результативного і цільового використання бюджетних коштів. Поняття бюджетної установи визначене в Бюджетному кодексі України. Бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є складовою бюджетної системи країни, вони беруть участь у виконанні як дохідної, так і видаткової частин бюджету.

За трактуванням Бюджетного кодексу України доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плачу за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ).

Значення поняття доходи в бюджетних установах має дещо інше значення порівняно з цим же поняттям для підприємств. Це обумовлено особливостями їх видів діяльності.

Левицька С.О. наводить таке визначення доходів – отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування [32].

Лемішовський В.І. стверджує, що діяльність цих установ фінансується за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів, які надаються їм

безповоротно [33].

В свою чергу Свірко С.В. відзначає, що доходи бюджетних установ це надходження грошових коштів отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків [65].

Аналізуючи наведені визначення, можна (стверджувати) відзначити, всі перелічені автори ототожнюють доходи з надходженнями фінансування з бюджетів.

В обліку бюджетні установи залежно від джерел утворення їх доходів поділяють на два види: доходи загального фонду; доходи спеціального фонду. До складу доходів загального фонду відносять асигнування з державного і місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи. До складу спеціального – власні надходження (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня та інші доходи спеціального фонду.

Згідно з національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», доходи суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- доходи від обмінних операцій;
- доходи від необмінних операцій.

НП(С)БО 124 «Доходи» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи від обмінних та необмінних операцій. Зокрема, у п. 4 НП(С)БО 124 «Доходи», термін «бюджетне асигнування» трактується як повноваження суб'єкта державного сектору, надане відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження.

Обмінна операція – це господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань.

До доходів від обмінних операцій віднесено:

- бюджетні асигнування;
- плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;
- доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна);
- доходи від відсотків, роялті та дивідендів;
- інші доходи від обмінних операцій.

Необмінна операція – це господарська операція, яка не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов.

До доходів від необмінних операцій віднесено:

- податкові надходження;
- неподаткові надходження;
- трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів.
- надходження до державних цільових фондів.

Пунктом 1.1 розділу I «Класифікація доходу та його визнання» бюджетні асигнування відносяться до доходів від обмінних операцій. Відповідно до п. 2.3 вищезгаданого розділу визначено, що бюджетні асигнування визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або отриманні активи, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю.

Бюджетним кодексом визначено, що доходами бюджету є податкові, неподаткові та інші надходження, що надходять на безповоротній основі та справляння яких передбачене на законодавчому рівні. При цьому, О.М Ніколаєва та А.С. Маглаперідзе звертають увагу на те, що доходи бюджету слід розглядати і як виражені і в грошовій формі відносини власності між



державою з одного боку та юридичними та фізичними особами в процесі вилучення державою частини необхідного і додаткового доходу [41].

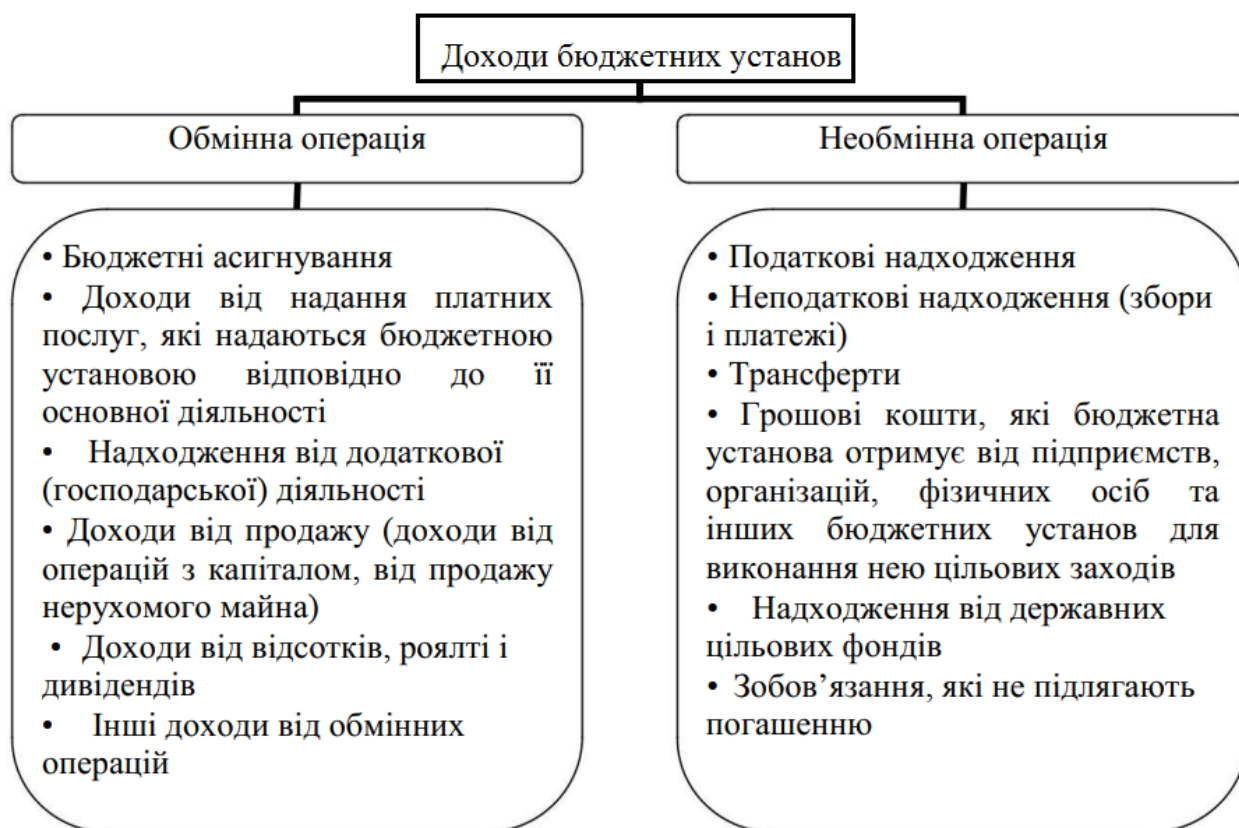


Рисунок 1.1 – Структура доходів бюджетних установ

Відтак, формування доходної частини місцевих бюджетів залежить і від рівня взаємовідносин органів місцевого самоврядування, органів влади, суб'єктів господарювання та населення, методів ведення господарської діяльності та завдань, які ставить перед собою суспільство в процесі розвитку. Це доволі важливий аспект розвитку системи місцевих бюджетів, оскільки органи місцевого самоврядування, маючи відповідні компетенції та важелі впливу на процес формування та виконання відповідних місцевих бюджетів зобов'язуються забезпечити виконання покладених на них функцій.

Бюджетні установи у процесі своєї діяльності здійснюють видатки на утримання установи, на виконання функціональних повноважень.

Існують різні тлумачення терміну «видатки». Так Александров В.Т. наводить таке визначення: видатки – один з найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Вони є основою для визначення результатів виконання кошторису доходів і видатків, його аналізу з метою виявлення внутрішніх резервів [2].

Лондаренко О.О. зазначає, що видатки бюджетних установ є централізованими видатками, оскільки здійснюються за рахунок коштів відповідного бюджету (державного або місцевого).

Вони є прямими цільовими витратами держави, що забезпечують її безперебійне функціонування і відображають економічні відносини, що пов'язані з розподілом в перерозподілом частини національного доходу, яка концентрується у бюджеті[34].

Джога Р.Т. відмічає, що під видатками розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню, а тобто не створюють і не компенсують фінансові вимоги і поділяються на відплатні (обмінюються на товари чи послуги) і не відплатні (односторонні). До видатків не відносять: платежі в рахунок погашення державного боргу (класифікація, як фінансування).

Витрати бюджетних установ включають фактичні витрати матеріальних, трудових і грошових ресурсів на утримання установи та її статутну господарську діяльність [17].

Атамас П.Й. під видатками (не ототожнювати із затратами) розуміє суму коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом [6].

Поняття видатки також конкретизоване у Бюджетному кодексі, в якому визначено, що їх слід визнавати як кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум [13].

Міжнародні стандарти обліку у державному секторі використовують термін витрати, а їх відображення в обліку здійснюється згідно із принципом

нарахування, тобто в міру споживання ресурсів або вигід. Таким чином витрати у зарубіжній практиці – зменшення економічних вигід або потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів/власного капіталу, за винятком зменшення пов'язаного з виплатами власникам.

Особливості прослідковуємо порівнюючи методика вивчення результатів фінансово-господарської діяльності у міжнародній та вітчизняній системі обліку.

Національна практика передбачає визначення в кінці кожного кварталу та за рік результатів виконання кошторису як різниці між доходами і видатками. Зарубіжна – чистого надлишку або дефіцитів коштів.

Трансформація вітчизняного обліку до міжнародної практики передбачає використання Національних стандартів обліку у державному секторі. Застосування стандартів дозволить запровадити ряд змін в облікову практику установ. Так, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» замінює термін «видатки» на «витрати» Їх поділяють на дві групи: за обмінними операціями та за необмінними операціями.

Однією з основних ознак, яка характеризує місцеві бюджети, є їх фінансова самостійність, на що звертає увагу багато вітчизняних вчених. Аналіз трактування даного поняття вітчизняними економістами дозволяє визначити фінансову самостійність органів місцевого самоврядування як їх здатність до самостійного і незалежного формування, затвердження місцевих бюджетів та виконання покладених на них функцій і забезпечення розвитку територіального утворення, контролює виконання, встановлює місцеві податки та збори, управляє майном, яке є у комунальній власності громади.

На сьогодні фінансова самостійність місцевих бюджетів в рамках їх прав та повноважень передбачена відповідними правовими нормами Бюджетного кодексу України, в якому:

– визначено право органів місцевого самоврядування на самостійне формування місцевих бюджетів на основі закріплених стабільних дохідних джерел та видаткових повноважень;

– підтверджено, що незалежно від строків прийняття Державного бюджету України місцеві бюджети затверджуються до 25 грудня року, який передую плановому;

– передбачено право самостійного вибору органами місцевого самоврядування установи, яка здійснюватиме обслуговування коштів з власних надходжень та бюджету розвитку – відповідний орган Державної казначейської служби чи державного банку;

– визначено і підтверджено право органів місцевого самоврядування на формування ставок та умов сплати місцевих податків та зборів в межах чинного законодавства.

Внаслідок реформи місцевого самоврядування відбулося розширення доходної бази місцевих бюджетів внаслідок:

– перерозподілу загальнодержавних податків та зборів;  
– запровадження нових податкових платежів;  
– передачі з бюджету розвитку до місцевих бюджетів єдиного податку, податку на майно та екологічного податку.

Фінансовою базою місцевих органів влади є бюджети, які закріплюють їхню фінансову самостійність, активізують господарську діяльність, дають змогу розвивати інфраструктуру на підвідомчій території, зміцнити економічний потенціал регіону. Доходи місцевих бюджетів, як окрема економічна категорія, виражають сферу економічних відносин в суспільстві, пов'язаних з формуванням, розподілом та використанням фінансових ресурсів місцевою владою для виконання своїх повноважень.

З метою створення єдиної інформаційної системи зведення державних доходів та видатків на всіх рівнях влади, забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних даних Бюджетним кодексом України від 08.07.10 № 2456-VI передбачено їх класифікацію. Бюджетна класифікація

є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу. Затверджує бюджетну класифікацію, вносить зміни до неї Міністерство фінансів України. Наразі бюджетна класифікація затверджена наказом Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 № 11.

Відповідно до Бюджетного кодексу класифікація складається з таких частин:

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

Доходи місцевих бюджетів формуються за рахунок надходжень від сплати фізичними і юридичними особами податків, зборів та інших обов'язкових платежів, надходжень з інших джерел, встановлених законодавством України.

За джерелом утворення доходи місцевих бюджетів класифікуються за такими розділами:

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

Податкові надходження – це передбачені податковим законодавством України загальнодержавні і місцеві податки, збори та обов'язкові платежі (податки на доходи, податки на прибуток, податки на власність, оподаткування споживання, податки на користування природними ресурсами).

Неподаткові надходження – доходи від власної та підприємницької діяльності, адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, інші неподаткові надходження.

Доходи від операцій з капіталом – надходження від продажу основного

капіталу, від реалізації державних запасів товарів, землі і матеріальних активів.

Трансферти – кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

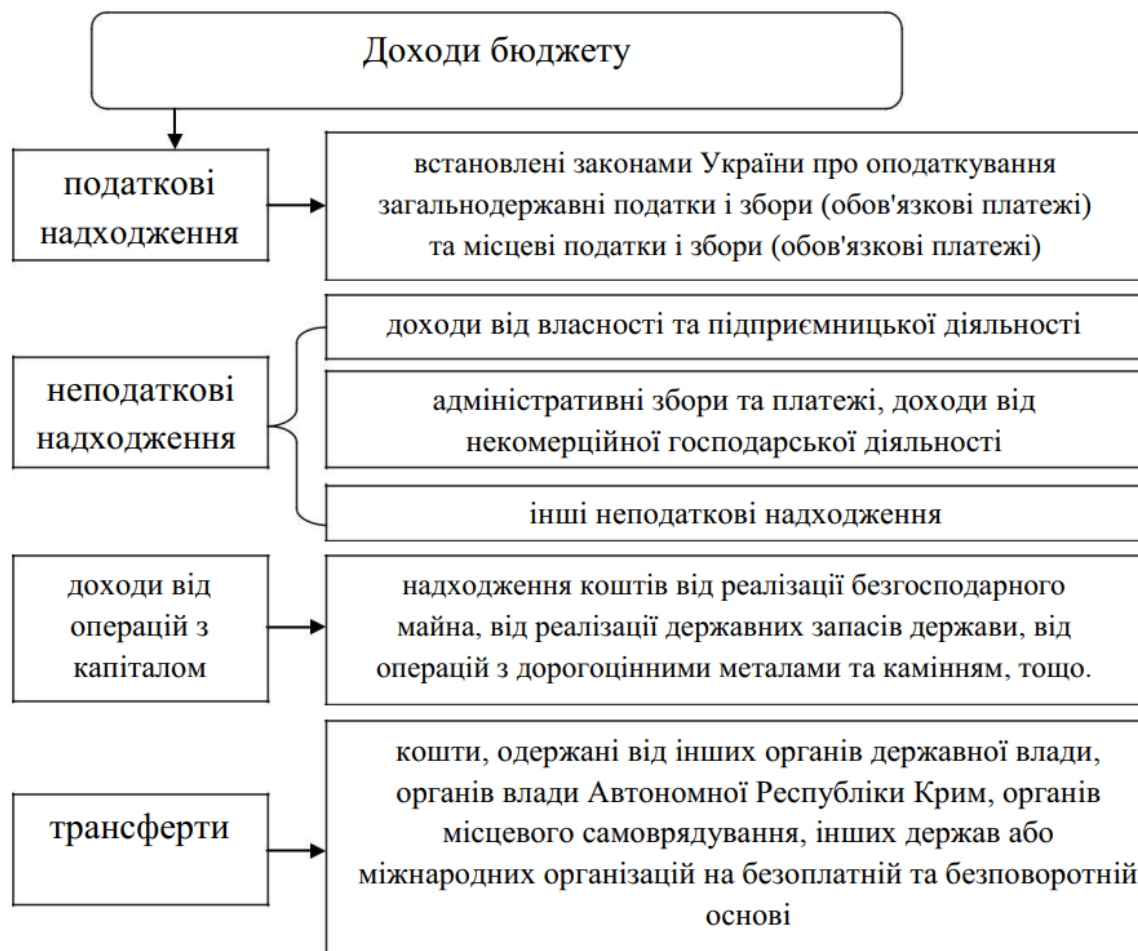


Рисунок 1.2 – Структура доходів місцевих бюджетів

Основним джерелом фінансових надходжень до місцевих бюджетів є податкові доходи, які визначаються як передбачені податковим законодавством України загальнодержавні та місцеві податки, збори і інші податкові платежі.

Основним податковим джерелом наповнення місцевих бюджетів є

податок з доходів фізичних осіб. До бюджетно-податкової децентралізації 75% цього податкового платежу зараховувалось до доходів бюджетів міст обласного призначення, 25% – до доходів сіл, їх об'єднань, селищ та міст районного значення. Якщо порівняти ця дані з розподілом, прийнятим у 2014 році, бачимо, що бюджети сіл, селищ та міст районного значення більше не одержують цього важливого джерела доходів, що позначилося на рівні їх фінансової самостійності, а об'єднанні територіальні громади отримують ці доходи в тому ж розмірі, що і бюджети міст обласного значення – 60%. Одним з основним джерел в складі доходів місцевих бюджетів є податок на доходи фізичних осіб (60%).

Для забезпечення місцевих бюджетів доходами в результаті реформування було запроваджено акцизний податок з реалізації підакцизних товарів. Оподаткуванню підлягають обсяги реалізації нафтопродуктів, алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Аналізуючи основні аспекти справляння цього податку впродовж останніх років, можна зауважити його важливість для місцевих бюджетів сіл, селищ, об'єднаних територіальних громад та міст районного значення, оскільки саме на локальному рівні цей податковий платіж став одним з основних джерел наповнення бюджетів та забезпечення фіскальної самостійності.

Особливістю справляння акцизного податку є територіально географічне розташування адміністративно-територіальної одиниці (розташування біля важливих транспортних сполучень та приміській зоні) через наявність автозаправних станцій, які і стали основними платниками акцизного податку з реалізації підакцизних товарів. Відтак, результатом запровадження цього податку стала, з одної сторони, поява вагомого дохідного джерела для місцевих бюджетів, з іншої зростання соціально-економічної диференціації фінансового забезпечення територіальних громад.

Окремим аспектом дослідження системи податкових доходів місцевих бюджетів є визначення місця та ролі місцевих податків та зборів в їх доходах. Передусім, місцеві податки та збори є одним із інструментів органів

місцевого самоврядування, призначення якого полягає у стимулюванні розвитку підприємства на території адміністративно-територіального утворення, покращення та оновлення інфраструктурних об'єктів, а також залучені на територію громади інвестиційних ресурсів. В Україні місцеві податки та збори ніколи не відігравали основної ролі в наповненні місцевих бюджетів. До початку реформи місцевого самоврядування вони склали 3–4% доходів місцевих бюджетів. На сьогодні до цієї категорії податків включено майновий податок, який включає плату за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та транспортний податок.

Окрім цього до місцевих податків та зборів належить єдиний податок, туристичний збір та збір на паркування транспортних засобів.

Характеризуючи податок на нерухоме майно відмінне від земельної ділянки, слід зауважити, що впродовж останніх років відбулося розширення податкової бази при оподаткуванні цим платежем, а саме:

- запроваджено оподаткування комерційної (нежитлової) нерухомості (під оподаткування попадають офісні будівлі, готелі, торговельні будівлі, будівлі підприємств, склади та гаражі);

- зменшено розмір неоподаткованої площі (для квартир – 60 кв.м., для будинків – 120 кв.м., для інших будівель – 180 кв.м.) Податок сплачується тільки з площі понад встановлений ліміт. При цьому, органи місцевого самоврядування мають право встановлювати пільги з цього податку. Водночас при наданні пільги для фізичних осіб повинен враховуватись їх майновий стан та рівень доходів.

Для квартир площею понад 300 кв. м. і будинків площею понад 500 кв. м. встановлено додаткову ставку податку в розмірі 25 тис. грн на рік.

Плату за землю також віднесено до місцевих податків та зборів. Органи місцевого самоврядування мають право встановлювати ставки оподаткування цим платежем та пільги в межах граничного розміру:

- за земельні ділянки, де проведена нормативна грошова оцінка (незалежно від місцезнаходження), – не більше 3% від нормативної грошової



оцінки;

– за сільськогосподарські угіддя, де проведена нормативна грошова оцінка (незалежно від місцезнаходження), – не більше 1% від нормативної грошової оцінки;

– за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (крім державної та комунальної власності), де проведена нормативна грошова оцінка (незалежно від місцезнаходження) – не більше 12%;

– за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено, – не більше 5% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по області.

Слід зауважити, що вагомим джерелом доходів місцевих бюджетів є плата за землю, що відноситься до податку на майно і є складовою місцевих податків. У 2020 році місцевими бюджетами України було отримано плати за землю (земельного податку та орендної плати) 31,5 млрд грн, що на 4,2% (на 1,4 млрд грн) менше від надходжень, отриманих за підсумками 2019 року (у 2019 році відносно 2018 надходження зросли на 20,2%) У структурі доходів загального фонду місцевих бюджетів плата за землю займає 10,8% (рис. 1.3), тобто до складу місцевих податків та зборів віднесено стабільне вагоме джерело одержання доходів.

Доходи місцевого бюджету зараховуються до загального або спеціального фонду місцевого бюджету відповідно до вимог Бюджетного кодексу України.

За Бюджетним кодексом України одним з джерел доходів спеціального фонду місцевого бюджету є власні надходження бюджетних установ.

Власні надходження бюджетних установ отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету.

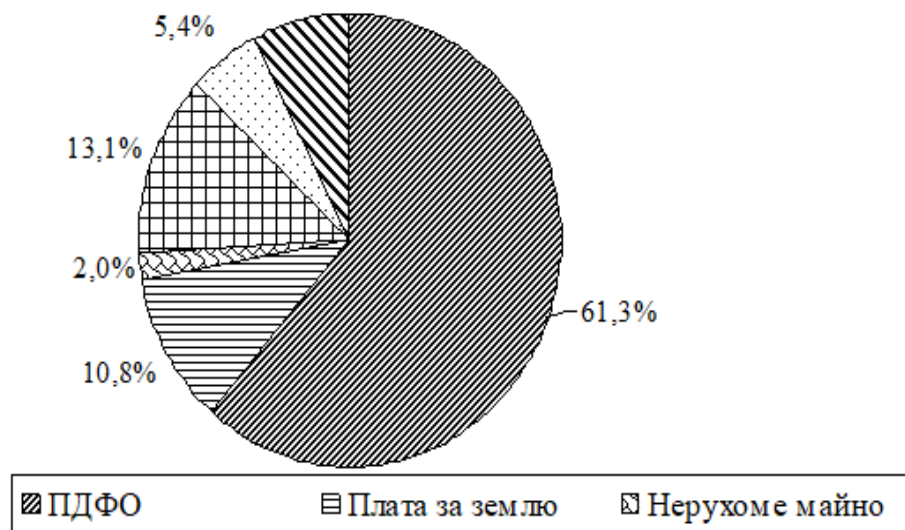


Рисунок 1.3 – Структура доходів загального фонду місцевих бюджетів у 2020 році

Власні надходження установ державного сектору використовуються виключно з урахуванням вимог Бюджетного кодексу на:

- покриття витрат, пов’язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю;
- організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ;
- утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ;
- ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов’язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти;
- господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв;
- організацію основної діяльності бюджетних установ;
- виконання відповідних цільових заходів (за рахунок надходжень підгрупи другої групи).

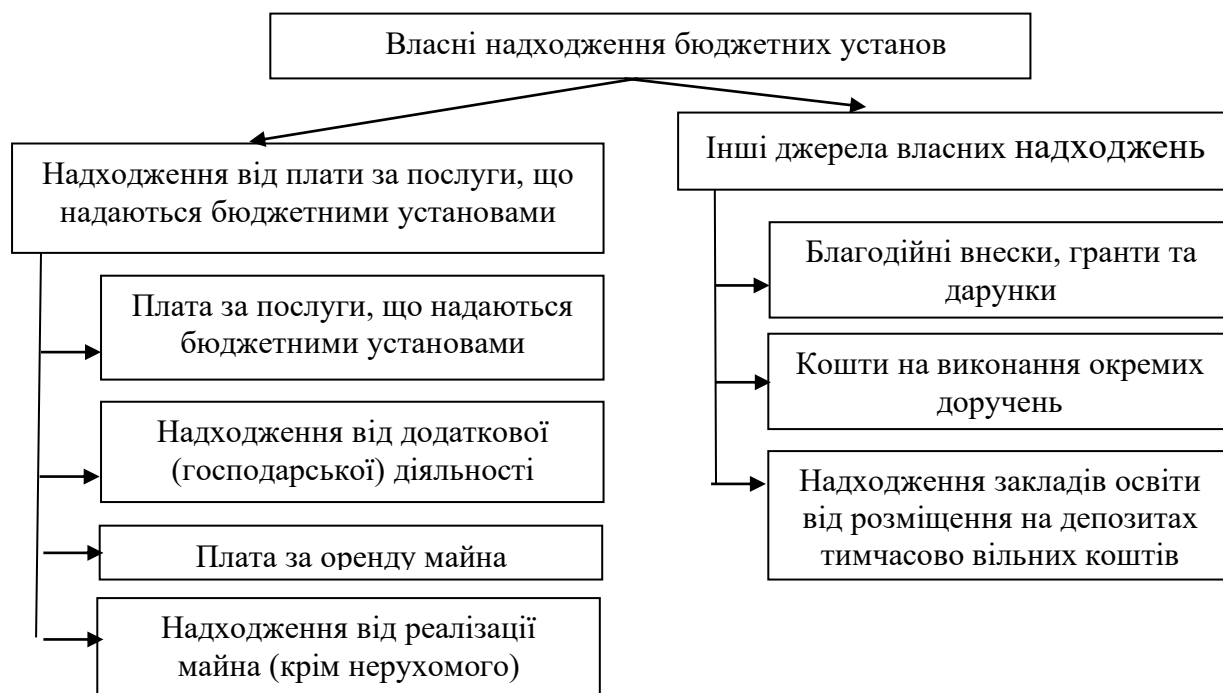


Рисунок 1.4 – Джерела формування власних надходжень бюджетних установ

Сутність бюджету розвитку визначено на законодавчому рівні. Відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» Бюджет розвитку – це доходи і видатки місцевого бюджету, які утворюються і використовуються для реалізації програм соціально-економічного розвитку, зміцнення матеріально фінансової бази.

До надходжень бюджету розвитку відносяться: кошти від відчуження майна, що перебуває в комунальній власності, 90% коштів від продажу земельних ділянок не сільськогосподарського призначення, капітальні трансфери з інших бюджетів, місцеві запозичення, кошти пайової участі, плата за надання місцевих гарантій, дивіденди, кошти від повернення кредитів, наданих з відповідного бюджету та відсотки, сплачені за користування ними.

Додатково Бюджетний кодекс передбачає механізм передачі коштів із загального фонду до спеціального (бюджету розвитку) – ці кошти і є основним джерелом надходжень бюджету розвитку місцевих бюджетів, у

тому числі об'єднаних територіальних громад.

Таким чином, бюджет розвитку є надзвичайно важливим елементом у складі спеціального фонду місцевих бюджетів. З однієї сторони являє собою сукупність доходів і видатків формування і використання яких спрямовані на реалізацію інвестиційних проектів та програм, з іншої сторони – це документ, який безпосередньо свідчить про здійснення капіталовкладень і реконструкцію на розвиток відповідної громади. При цьому, програми капіталовкладень є, по-перше, фундаментом економічного розвитку території, а по-друге, основою подальшого покращення життєвого рівня населення.

Питання розбалансованості місцевих бюджетів вирішується за допомогою надання з державного бюджету міжбюджетних трансфертів.

У результаті прийняття змін до Бюджетного кодексу України у грудні 2014 року було змінено систему міжбюджетних трансфертів та сформовано нову систему бюджетного вирівнювання. Так, основними видами міжбюджетних трансфертів є:

- базова дотація (трансферт, наданий з державного до місцевого бюджету для вирівнювання податкоспроможності відповідної території);
- субвенції;
- реверсна дотація (трансферт, який передається з місцевого бюджету до державного для забезпечення горизонтального вирівнювання податкової спроможності території);
- додаткові дотації.

Базова та реверсна дотації – це протилежні за напрямом руху грошові потоки, основна мета існування яких полягає у забезпеченні горизонтального вирівнювання податкової спроможності місцевих бюджетів. Основними позитивними моментами запровадження горизонтального вирівнювання податкової спроможності місцевих бюджетів є такі:

- по-перше, формування реверсної дотації здійснюється на основі аналізу доходів по двох податках (податку на прибуток та податку на доходи

фізичних осіб), що не впливає на рівень зацікавленості органів місцевого самоврядування щодо акумулювання якнайбільших обсягів доходів до місцевих бюджетів;

– по-друге, базова дотація забезпечує 80% необхідних фінансових ресурсів, інші 20% мають бути акумульовані на рівні відповідного місцевого бюджету, що є одним з чинників стимулювання громад до розвитку.

Якщо порівняти аналізовану систему бюджетного вирівнювання з попередньо функціонуючою, бачимо повне оновлення механізму надання міжбюджетних трансфертів та їх складу. Передусім, змінилась структура трансфертів, що направляються з державного бюджету до місцевих. До реформування основним видом трансфертів були дотації вирівнювання, що свідчило про розбалансованість та необхідність вирівнювання дохідної спроможності місцевих бюджетів. Після проведення реформи держава звернулася до використання іншого інструменту бюджетного вирівнювання – субвенції. Використання субвенцій для забезпечення міжбюджетного вирівнювання характеризується деякими особливостями впливу на розвиток місцевих бюджетів. Враховуючи те, що субвенція є цільовим трансфертом, її використання означає зниження рівня впливу органів місцевого самоврядування на питання її використання та посилення залежності місцевих бюджетів від розподілу фінансових ресурсів на центральному рівні. Якщо до реформи 2014 року видатки на забезпечення виконання делегованих повноважень місцевих бюджетів були враховані при визначенні дотації вирівнювання з державного бюджету, то з 2015 р. для виконання цих повноважень було сформовано та надано на місцевих рівень освітню, медичну субвенції тощо. При цьому, органи місцевого самоврядування втрачають можливість впливу на розподіл та використання наданих ресурсів, оскільки вони мають цільовий характер. Але, залишки по освітній і субвенції на підготовку робітничих кадрів на кінець року, згідно Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» від 2 березня 2015 р. №212-VIII, у випадку повного впродовж року забезпечення поточних видатків

установ і відсутності заборгованості не повертаються до державного бюджету, а залишаються для їх використання на проведення капітальних видатків. Це позитивний аспект формування субвенцій, оскільки стимулює до ефективного використання коштів.

Окремо слід звернути увагу на те, що головними розпорядниками коштів, які надаються до місцевих бюджетів у вигляді субвенцій, є профільні міністерства: у випадку надання освітньої та субвенції на підготовку робітничих кадрів – Міністерство освіти та науки України, медичної та субвенції на забезпечення медичних заходів окремих державних програм – Міністерство охорони здоров'я, соціальних субвенцій – Міністерство соціальної політики.

Основною метою такого кроку є посилення відповідальності профільних міністерств за розвиток галузей та ефективне витрачання коштів. Окрім цього, таким нововведенням переслідується і мета максимізації зусиль профільних міністерств на реалізації державної політики в конкретних галузях, тобто забезпечення комплексного підходу до питання розвитку відповідної сфери та узгодження планів розвитку галузей з наявними ресурсами.

Склад доходів, що зараховуються до місцевих бюджетів, визначено у статтях 64, 66, 69 та 69.1 Бюджетного кодексу України.

Нормативи зарахування доходів до місцевих бюджетів наведені в ст. 64 Бюджетного кодексу України.

Згідно Бюджетного кодексу, видатки бюджету – це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом (до видатків бюджету не належать: погашення боргу, надання кредитів з бюджету, розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів, повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування).

Видатки місцевих бюджетів відображають ті самі соціально-економічні відносини, що й видатки Державного бюджету, але на місцевому рівні й з

урахуванням регіональних особливостей.

При цьому, видатки бюджету класифікуються за:

– бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету – КПКВ). Програмну класифікацію видатків щорічно визначають у законі про державний бюджет України;

– ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету – КВК); представлена у вигляді переліку планових розпорядників бюджетних коштів. Так КВК об'єднаної територіальної громади 011, КВК УДКСУ в Оріхівському районі 350;

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

Крім того, видатки бюджету класифікуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні (економічна класифікація видатків бюджету). Відповідно до кодів економічної класифікації видатків (КЕКВ) здійснюється планування та облік видатків бюджетних установ.

Видатки місцевих бюджетів базуються на тих самих законодавчих актах, що і доходи місцевих бюджетів. Так, ст. 64 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» передбачає поділ видатків місцевих бюджетів на дві частини – видатки, пов'язані з виконанням власних повноважень органами місцевого самоврядування, і видатки, пов'язані з виконанням делегованих законом повноважень органів виконавчої влади.

Видатки місцевих бюджетів передбачені ст. 70 Бюджетного кодексу. Вони включають бюджетні призначення, установлені рішенням про місцевий бюджет, на конкретні цілі, що пов'язані з реалізацією відповідних програм. Перелік бюджетних програм залежить від рівня місцевого бюджету.

Видатки, які здійснюються органами місцевого самоврядування на потреби територіальних громад, їх розмір і цільове спрямування визначаються місцевими бюджетами цих громад.

Відповідно до ст. 91 Бюджетного кодексу України до видатків, що можуть здійснюватися в місцевих бюджетах об'єднаних територіальних громад, належать видатки на:

- місцеву пожежну охорону;
- муніципальні формування з охорони громадського порядку;
- органи місцевого самоврядування;
- соціальний захист та соціальне забезпечення (програми місцевого значення стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї; місцеві програми соціального захисту окремих категорій населення, малозабезпеченої категорії учнів професійно-технічних навчальних закладів; центри обліку та заклади соціального захисту для бездомних осіб, центри соціальної адаптації осіб, звільнених з установ виконання покарань, компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян; компенсації фізичним особам, які надають соціальні послуги громадянам похилого віку, інвалідам, дітям-інвалідам, хворим, які не здатні до самообслуговування і потребують сторонньої допомоги; надання ветеранським організаціям фінансової підтримки та кредитування);
- місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів;
- культурно-мистецькі програми місцевого значення;
- програми підтримки кінематографії та засобів масової інформації;
- місцеві програми з розвитку фізичної культури і спорту;
- типове проектування, реставрацію та охорону пам'яток архітектури;
- транспорт, дорожнє господарство (регулювання цін (тарифів) на перевезення пасажирів;
- експлуатацію дорожньої системи місцевого значення;
- будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання доріг місцевого значення);
- програми природоохоронних заходів місцевого значення, заходи програм у сфері житлово-комунального господарства з будівництва та



реконструкції водопровідних та каналізаційних очисних споруд,

– доочищення питної води, модернізації систем теплопостачання, заміни природного газу альтернативними видами палива, модернізації та ремонту ліфтового господарства, реконструкції та ремонту житлових будинків, оснащення житлового фонду будинковими засобами обліку енергоносіїв та споживання води, капітального ремонту, реконструкції, будівництва мереж зовнішнього освітлення вулиць, капітального ремонту гуртожитків, що передаються у власність територіальних громад, впровадження енергозберігаючих технологій;

– управління комунальним майном;

– регулювання земельних відносин;

– заходи у сфері захисту населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру в межах повноважень, встановлених законом;

– заходи та роботи з мобілізаційної підготовки місцевого значення;

– проведення місцевих виборів у випадках, передбачених законом;

– членські внески до асоціацій органів місцевого самоврядування та їх добровільних об'єднань;

– підвищення кваліфікації депутатів місцевих рад та посадових осіб місцевого самоврядування;

– програми підтримки будівництва (реконструкції) житла для окремих категорій громадян;

– інші програми, пов'язані з виконанням власних повноважень, затверджені відповідною місцевою радою згідно із законом.

Основне призначення місцевих бюджетів найбільш яскраво проявляється у складі та структурі видатків. Так за підсумками 2020 року структура видатків місцевих бюджетів свідчить про їх переважно соціальну спрямованість. На соціальний захист і соціальне забезпечення, утримання об'єктів соціально-культурної сфери (освіти, охорони здоров'я, культури, мистецтва, засобів масової інформації, молодіжні програми, фізичну

культуру і спорт) було витрачено 78,7% від усіх коштів місцевих бюджетів України.

Структура видатків місцевих бюджетів України відображена на рисунку 1.5.

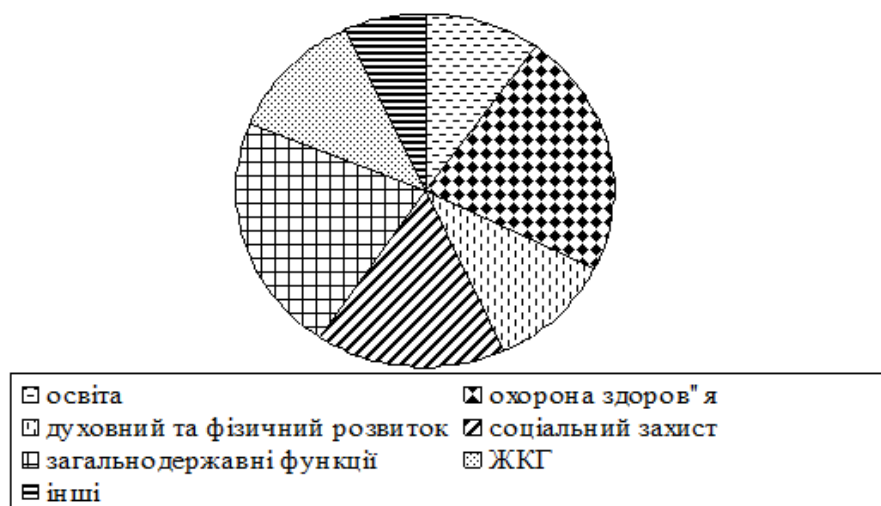


Рисунок 1.5 – Структура видатків місцевих бюджетів у 2020 році

## 1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку доходів і видатків

Правове регулювання бухгалтерського обліку – це система законодавчих і нормативних актів, відповідно до яких підприємство здійснює господарсько-фінансову діяльність і забезпечує ведення її бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Ці нормативні акти мають певну ієрархічну підпорядкованість. Згідно з Бюджетним кодексом України і Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» порядок ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності, звітності про виконання бюджетів, кошторисів бюджетних установ установлює Міністерство фінансів України.

Нормативно-правові акти, які регулюють облік доходів і видатків:

– Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні;

– Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI регулює відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства;

– Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки;

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 №1541, визначає склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів;

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. Це Національне положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи від обмінних та необмінних операцій;

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України 18.05.2012 № 568. Це Національне положення (стандарт) розкриває методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати та її розкриття у фінансовій звітності;

– План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, наказом Міністерства фінансів України 31.12.2013 №1203 містить затверджений перелік рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти діяльності суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – суб'єкти державного сектору);

– Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджена Наказом Міністерства фінансів України 29 грудня 2015 року № 1219 встановлює порядок відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій;

– Бюджетна класифікація, затверджена наказом Міністерства фінансів України 14 січня 2011 року № 11 містить групування доходів та видатків бюджету за відповідними ознаками, що забезпечує загальнодержавну і міжнародну порівнянність бюджетних даних;

– Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету, затверджені наказом Міністерства фінансів України 12.03.2012 № 333. Економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій, які здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування.

Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету.

Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затверджений наказом Міністерства фінансів України 24.01.2012 №44 встановлює єдині вимоги до складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та

одержувачами бюджетних коштів;

Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» затверджений наказом Міністерства фінансів України 28.02.2017 № 307 містить рекомендації по заповненню форм фінансової звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів;

Лист Міністерства фінансів України щодо використання в роботі рекомендацій зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат з кодами бюджетної класифікації від 30.12.2016 № 31-11420-06-5/37851 містить рекомендації по віднесенню балансових рахунків доходів та видатків до обмінних та необмінних операцій.

Для належної організації обліку доходів та видатків та аналізу виконання кошторису установи в управлінні затверджене Положення про облікову політику та Порядок організації ведення бухгалтерського обліку, яке визначає методи оцінки, обліку і процедури, які застосовуються управлінням для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової, бюджетної та іншої звітності, які не визначені Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі або щодо яких передбачено більш ніж один їх варіант, а також строки корисного використання груп основних засобів та нематеріальних активів.

### 1.3 Особливості обліку доходів і видатків в бюджетних установах

Бухгалтерський облік виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ суттєво відрізняється від обліку господарської діяльності підприємств виробничої сфери, що зумовлено самою специфікою їх діяльності: вони працюють не заради отримання прибутку, а для задоволення

соціальних, культурних та інших потреб суспільства. Діяльність цих установ фінансується за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, які нараються їм безповоротно. У бюджетній сфері практично відсутні госпрозрахункові відносини, не обчислюється собівартість послуг, які надаються у більшості випадків безкоштовно. Бюджетні установи не мають статутного капіталу, а всі їхні активи є державною власністю. До бюджетної сфери належать установи різних галузей і видів діяльності, що зумовлює необхідність враховувати специфіку їхньої діяльності (освіта, охорона здоров'я, культура, наука, управління тощо).

До специфічних особливостей бюджетного обліку необхідно віднести:

- контроль виконання кошторису видатків;
- роздільний облік касових і фактичних видатків;
- організацію обліку витрат і доходів у розрізі статей бюджетної класифікації;
- сувору відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів;
- галузеву специфіку обліку в установах культури, науки, освіти, охорони здоров'я, управління, оборони і т. ін.

В бюджетній установі до складу доходів загального фонду відносять асигнування з державного і місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи. Розглядаючи бюджетне фінансування з боку держави, вчені акцентують увагу, що саме за допомогою цієї форми бюджетного механізму здійснюються видатки бюджетів. Так, О. Василик наводить розширене визначення і зазначає, що «бюджетне фінансування – це надання юридичним особам із бюджетів різних рівнів фінансових ресурсів у вигляді безповоротних коштів на розвиток економіки, соціальної сфери, державне управління, оборону тощо» [14].

До складу доходів спеціального фонду відносяться власні надходження (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня, та інші доходи

спеціального фонду.

Характерною особливістю обліку видатків бюджетних установ є їх поділ на касові та фактичні. Так, для касових видатків застосовується касовий метод, а для фактичних – метод нарахувань. Касовими видатками вважають всі суми, сплачені бюджетною установою з реєстраційних рахунків у відповідному органі Державної казначейської служби для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом.

Облік касових видатків ведеться за кодами економічної класифікації, а тому в платіжних дорученнях на перерахування коштів із рахунків бюджетної установи обов'язково вказується їх цільове призначення (код програмної та економічної класифікації видатків).

Відповідно до економічної класифікації, видатки бюджетних установ поділяються на поточні (КЕКВ 2000) та капітальні (КЕКВ 3000).

Поточні видатки – це видатки бюджетів, що спрямовуються на виконання бюджетних програм та які забезпечують поточне функціонування бюджетних установ, проведення досліджень, розробок, заходів і надання поточних трансфертів населенню та підприємствам. До поточних видатків відносяться видатки на оплату праці, нарахування на оплату праці, придбання предметів, обладнання, інвентарю, оплата інших послуг, крім комунальних, видатки на відрядження, оплата комунальних послуг та енергоносіїв.

Капітальні видатки – це видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу (обладнання і предметів довгострокового користування), необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо), на капітальні інвестиції, капітальний ремонт; на створення державних запасів і резервів; на придбання капітальних активів; невідплатні платежі, компенсацію втрат, пов'язаних з пошкодженням основного капіталу. Вартісний критерій капітальних видатків регулюються чинним законодавством, визначається установою в наказі про облікову політику.

Захищеними видатками бюджету визнаються видатки загального

фонду бюджету, обсяг яких не може змінюватися при здійсненні скорочення затверджених бюджетних призначень.

Захищеними видатками бюджету визначаються видатки загального фонду на:

- оплату праці працівників бюджетних установ (КЕКВ 2111) ;
- нарахування на заробітну плату (КЕКВ 2120);
- придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів (КЕКВ 2220);
- забезпечення продуктами харчування (КЕКВ 2230);
- оплату комунальних послуг та енергоносіїв (КЕКВ 2270);
- соціальне забезпечення (КЕКВ 2700);
- поточні трансферти місцевим бюджетам (КЕКВ 2600);
- підготовку кадрів закладами фахової передвищої та вищої освіти (КЕКВ 2282).

Фактичні видатки, на відміну від касових, це дійсні витрати установи, що підтверджені відповідними первинними документами. Прикладом фактичних видатків можуть бути операції з нарахування заробітної плати працівникам, списання витрат на відрядження за поданим авансовим звітом, вартість спожитих комунальних послуг за наданими актами виконаних робіт та наданих послуг.

Відповідно до НП(с)БОДС 135 «Витрати» витрати класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями.

Витрати за обмінними операціями включають такі елементи витрат:

- оплата праці (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців);
- відрахування на соціальні заходи;
- матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю, медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування тощо);



- амортизація;
- фінансові витрати ( витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо);
- інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів, уцінка активів, втрати від зменшення корисності активів тощо).

Витрати за необмінними операціями включають такі елементи витрат:

- трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо);
- інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам держав).



Рисунок 1.6 – Класифікація витрат бюджетних установ

Такий розподіл видатків в обліку визначається необхідністю контролю

з боку держави за використанням коштів. Облік касових видатків забезпечує інформацією про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожну конкретну дату. Облік фактичних видатків дає можливість контролювати хід фактичного виконання кошторису видатків установи в цілому.

Облік фактичних видатків також ведеться за кодами економічної класифікації.

Аналітичний облік доходів загального фонду в установі відображається в Картці аналітичного обліку відкритих асигнувань. Доходи загального фонду установи можна охарактеризувати як частину загальних доходів державного бюджету, яка перераховується головним розпорядником бюджетних коштів підвідомчим установам на утримання установи. Міністерство фінансів України фінансує Державну казначейську службу України, Державна казначейська служба України фінансує Головні управління Державної казначейської служби у областях, останні фінансують районні, міські управління. В картці аналітичного обліку відкритих асигнувань відображаються суми затверджених кошторисних призначень у розрізі кодів економічної класифікації видатків, зміни до кошторису, які вносяться на протязі року, надходження асигнувань (на підставі виписок із рахунку за балансовим рахунком 9013), та залишок відкритих асигнувань на кожну звітну дату.

Аналітичний облік доходів спеціального фонду відображається в Картці аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг). В картці аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг), яка відкривається на рік, відображаються суми нарахованих та отриманих доходів по спеціальному фонду за видами доходів: плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; від додаткової (господарської) діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна). Записи щодо нарахованих доходів здійснюються на підставі

первинних документів за кожним контрагентом та за видами доходів. Записи щодо отриманих доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) здійснюються на підставі виписок органу Казначейства з реєстраційних рахунків, відкритих в органах Казначейства.

Данні аналітичного обліку доходів загального та спеціального фондів, фактичних видатків є основою для складання фінансової звітності, а саме Звіту про фінансові результати (форма 2-ДС), в якому доходи відображаються в розрізі видів надходжень та в розрізі обмінних і необмінних операцій, в загальній сумі видатків окремо виділяються видатки за іншими обмінними та необмінними операціями.

В результаті дослідження теоретичних основ обліку доходів та видатків місцевих бюджетів та бюджетних установ можна зробити наступні висновки.

Визначено, що доходами бюджету є податкові, неподаткові та інші надходження, що надходять на безповоротній основі та справляння яких передбачене на законодавчому рівні.

Залежно від джерел утворення доходів їх поділяють на два види:

- доходи загального фонду;
- доходи спеціального фонду.

Обґрунтовано, що формування доходної частини місцевих бюджетів залежить і від рівня взаємовідносин органів місцевого самоврядування, органів влади, суб'єктів господарювання та населення, методів ведення господарської діяльності та завдань, які ставить перед собою суспільство в процесі розвитку.

Досліджено, що формування нової системи міжбюджетних трансфертів та горизонтального вирівнювання податкової спроможності місцевих бюджетів характеризується такими аспектами:

– зміною структури міжбюджетних трансфертів, що надаються з державного до місцевих бюджетів в сторону використання субвенцій, результатом чого є зниження впливу органів місцевого самоврядування на обсяги та напрями використання наданих ресурсів і зростання централізації

використання фінансових ресурсів;

– можливістю використання механізму горизонтального вирівнювання податкової спроможності місцевих бюджетів як інструменту стимулювання розвитку адміністративно-територіальних одиниць;

Видатки місцевих бюджетів відображають ті самі соціально-економічні відносини, що й видатки Державного бюджету, але на місцевому рівні й з урахуванням регіональних особливостей. Визначений та систематизований перелік доходів та видатків бюджету відповідно до бюджетної класифікації.

Розглянуто структуру класифікації, яка створена з метою створення єдиної інформаційної системи зведення державних доходів та видатків на всіх рівнях влади, забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних даних.

Розглянуто особливості обліку доходів та видатків в бюджетних установах.

Обґрунтовано, що в бюджетних установах до складу доходів загального фонду відносять асигнування з державного і місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи. До складу спеціального – власні надходження (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня, та інші доходи спеціального фонду.

Визначено, що доходи суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: доходи від обмінних операцій; доходи від необмінних операцій.

Витрати класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями.

Крім того, видатки бюджету класифікуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні (економічна класифікація видатків бюджету). Відповідно до кодів економічної класифікації видатків (КЕКВ) здійснюється планування та облік видатків бюджетних установ.

Такий розподіл видатків в обліку визначається необхідністю контролю з боку держави за використанням коштів. Облік касових видатків забезпечує інформацією про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожну конкретну дату. Облік фактичних видатків дає можливість контролювати хід фактичного виконання кошторису видатків установи в цілому.

Доведено, що бухгалтерський облік виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ суттєво відрізняється від обліку господарської діяльності підприємств виробничої сфери, що зумовлено самою специфікою їх діяльності: вони працюють не заради отримання прибутку, а для задоволення соціальних, культурних та інших потреб суспільства.

Характерною особливістю обліку видатків бюджетних установ є їх поділ на касові та фактичні. Так, для касових видатків застосовується касовий метод, а для фактичних – метод нарахувань.

## РОЗДІЛ 2

# ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ В ОРІХІВСЬКОМУ РАЙОНІ ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ

### 2.1 Організаційно-економічна-характеристика установи

У 1995 році, в умовах реформування економіки країни, назріло багато питань, пов'язаних з виконанням Державного бюджету України, які необхідно було терміново вирішувати. З метою забезпечення ефективного управління коштами Державного бюджету України, підвищення оперативності у фінансуванні видатків у межах наявних обсягів фінансових ресурсів у Державному бюджеті України, відповідно до Указу Президента України від 27 квітня 1995 року №335 «Про Державне казначейство України» і постанови Кабінету Міністрів України від 31 липня 1995 року №590 «Питання Державного казначейства» було створено нову фінансову структуру – Державне казначейство України при Міністерстві фінансів України.

Створення казначейства України у 1995 році припало на той період розбудови молодій державі, коли старі методи фінансового управління вже втратили свою ефективність, а нові ще не спиралися на відповідні організаційні структури.

Наявність окремого уповноваженого органу в системі виконавчої влади держави, який покликаний відповідати за здійснення та формування державної фінансової політики, – це закономірність для всіх епох і країн.

Серед основних завдань Державного казначейства на нинішньому етапі є реалізація урядової політики у фінансовій сфері, яка повинна бути

спрямована на створення оптимальної системи оперативного управління державними фінансами, здатної забезпечити своєчасні розрахунки за зобов'язаннями держави.

Одним із завдань, покладених на Державне казначейство України та його територіальні органи при розрахунково-касовому обслуговуванні розпорядників і одержувачів коштів, є здійснення контролю бюджетних надходжень при їхньому зарахуванні, реєстрація зобов'язань та оплата рахунків розпорядників та одержувачів коштів бюджетів усіх рівнів, складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів.

На момент створення, в 1995 році, на Казначейство України було покладено виконання 8 функцій, і впродовж 26 років їхня кількість зросла до 27, що дозволило Державній казначейській службі посісти чільне місце серед органів виконавчої влади, які забезпечують фінансову стабільність економіки країни.

Управління Державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області є територіальним органом Державної казначейської служби України.

Організаційно-правова форма Управління за КОПФГ – орган державної влади;

Джерело фінансування – державний бюджет України (відповідно до кошторису Управління, який складається з загального та спеціального фондів);

Галузева приналежність Управління – Міністерство фінансів України;

Вид діяльності установи згідно з КВЕД-2010 – 84.11 Державне управління загального характеру.

Управління має відкриті в Державній казначейській службі України, МФО 820172 наступні рахунки:

- 1 реєстраційний рахунок для зарахування доходів по загальному фонду (3431);
- за спеціальним фондом (3132 та 3431);

– 1 рахунок для зарахування коштів, що відшкодовуються Фондом соціального страхування для виплати лікарняних за рахунок коштів Фонду (3551).

2 доходних та 2 реєстраційних рахунки для зарахування надходжень за спеціальним фондом (3132 та 3431);

– 1 рахунок для зарахування коштів, що відшкодовуються Фондом соціального страхування для виплати лікарняних за рахунок коштів Фонду (3551).

Управління Казначейства підпорядковане Казначейству та Головному управлінню Державної казначейської служби України у Запорізькій області. Основним завданням Казначейства є реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів;

Управління Казначейства з метою організації своєї діяльності: виконує наступні функції: **ДОДАТОК А**).

Головою Державної казначейської служби України затверджена наступна структура управління:



Рисунок 2.1 - Структура Управління казначейства



Штатна чисельність управління затверджена в кількості 18,5 одиниць, в тому числі державних службовців 16.

Відділ звітності та бухгалтерського обліку є структурним підрозділом управління Державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області і діє відповідно до Положення про відділ, затвердженого наказом Управління Казначейства від 05.09.2016 №38-з.

Штатна чисельність відділу звітності та бухгалтерського обліку 5 одиниць в тому числі

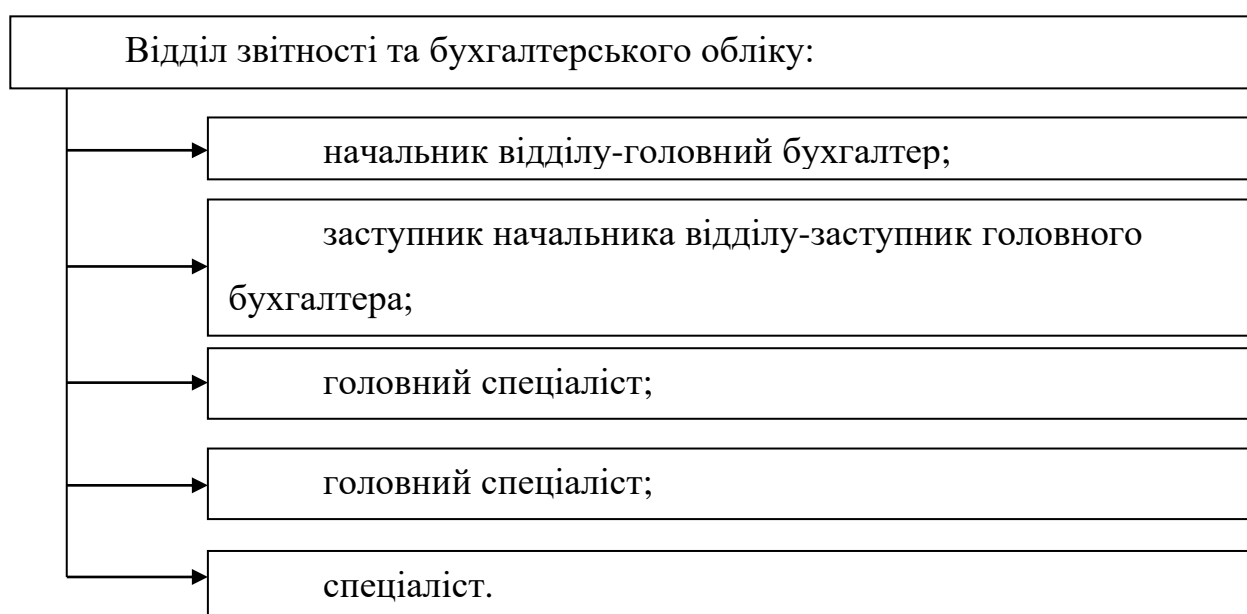


Рисунок 2.2 – Структура відділу звітності та бухгалтерського обліку

Відділ підпорядковується безпосередньо начальнику управління, який координує його діяльність.

Відділ очолює начальник відділу-головний бухгалтер, що діє відповідно до Положення. Службові обов'язки між працівниками Відділу розподіляє начальник відділу. Посадові інструкції працівників Відділу розробляються та підписуються начальником відділу-головним бухгалтером і затверджуються начальником управління.

Відповідно до покладених завдань Відділ здійснює такі функції:

– ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності Управління відповідно до нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку, в тому числі з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності;

– складання на підставі даних бухгалтерського обліку фінансової та бюджетної звітності, а також державної статистичної та іншої звітності в порядку, встановленому законодавством;

– забезпечення дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, своєчасного подання на реєстрацію таких зобов'язань, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, достовірного та у повному обсязі відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності;

– забезпечення своєчасного подання звітності;

– забезпечення своєчасного та у повному обсязі перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до відповідних бюджетів;

– забезпечення дотримання вимог нормативно-правових актів щодо використання фінансових, матеріальних та інформаційних ресурсів під час прийняття та оформлення документів щодо проведення господарських операцій, інвентаризації необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших статей балансу;

– проведення аналізу даних бухгалтерського обліку та звітності щодо причини виникнення та зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, розробка та здійснення заходів щодо стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, організація та проведення роботи з її списання відповідно до законодавства;

– забезпечення дотримання порядку проведення розрахунків за товари, роботи та послуги, що закуповуються за бюджетні кошти;

– забезпечення зберігання, оформлення та передачі до архіву оброблених первинних документів та облікових реєстрів, які є підставою

для відображення у бухгалтерському обліку операцій та складання звітності;

– здійснення заходів щодо усунення порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства.

Відповідно до затвердженої посадової інструкції обов'язки по веденню бухгалтерського обліку та складанню звітності по апарату Управління покладені на головного спеціаліста.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 25.01.2015 №11, наказом по Управлінню від 25.05.2016 №26-з затверджене Положення про облікову політику управління Державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області.

Положення про облікову політику управління визначає методи оцінки, обліку і процедури, які застосовуються управлінням для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової, бюджетної та іншої звітності, визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV, які не визначені Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі або щодо яких передбачено більш ніж один їх варіант, а також строки корисного використання груп основних засобів та нематеріальних активів. Крім Положення про облікову політику наказом від 29.12.2017 № 81-з в Управлінні затверджений Порядок організації ведення бухгалтерського обліку в управлінні Державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області.

В Управлінні застосовується меморіально-ордерна система бухгалтерського обліку відповідно до типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 08.09.2017 №755.

Для аналітичного обліку відкритих асигнувань, касових та фактичних видатків, доходів спеціального фонду застосовуються форми карток і книг аналітичного обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.06.2017 № 604 «Про затвердження форми карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання».

Видатки Управління проводяться відповідно до затвердженого на бюджетний рік кошторису та помісячного плану асигнувань.

Кошторис бюджетної установи є основним плановим документом, який надає: повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень. Кошторис та помісячний план асигнувань Управління затверджується начальником Головного управління Державної казначейської служби України у Запорізькій області.

З метою реалізації Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі Міністерством фінансів України затверджений порядок складання Паспортів бюджетної програми.

Паспорт бюджетної програми – документ, який містить повну інформацію про бюджетну програму (мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики) відповідно до бюджетних призначень, встановлених законом про Державний бюджет України на відповідний рік (рішенням про місцевий бюджет), на основі яких здійснюється контроль за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів і аналіз виконання бюджетної програми. Паспорт бюджетної програми формується на стадії підготовки та подання бюджетних запитів з використанням наведеної у них інформації, а після затвердження державного бюджету уточнюються відповідно до бюджетних призначень з поквартальним розподілом результативних показників. Паспорт надається Управлінням до органу казначейства за місцем обслуговування одночасно із поданням затвердженого постійного

кошторису.

Управління, як бюджетна установа, при проведенні видатків здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань, бюджетних фінансових зобов'язань. Відповідно до Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах казначейства бюджетне зобов'язання трактується як зобов'язання розпорядника бюджетних коштів сплатити кошти за будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду відповідно до законодавства. Фінансове зобов'язання – будь-яке придбання товару, послуги чи виконання інших аналогічних операцій, здійснених протягом бюджетного періоду.

Після заключення договору на виконання робіт та послуг, придбання товару Управління протягом семи робочих днів надає до Казначейства за місцем обслуговування реєстр бюджетних зобов'язань з підтвердними документами. Зобов'язання реєструються в межах затверджених кошторисних призначень. Після виконання робіт, отримання наданих послуг та фактично придбаного товару до Казначейства надається реєстр бюджетних фінансових зобов'язань в якому вказується реквізити кредитора, дата, номер документа, сума для оплати. Одночасно з фінансовим зобов'язанням надається платіжне доручення на проведення оплати.

Бюджетна звітність про виконання кошторису та фінансова звітність Управлінням подається до органів казначейства за місцем обслуговування із застосуванням автоматизованої системи подання електронної звітності клієнтами Державної казначейської служби України (АС «Є-Звітність») з використанням кваліфікованого електронного підпису сформованого в Акредитованому центрі сертифікації ключів Державної казначейської служби України.

## 2.2 Документальне забезпечення обліку доходів і видатків управління

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» до доходів загального фонду в Управлінні зараховуються бюджетні асигнування. За трактуванням Бюджетного кодексу України бюджетне асигнування – повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження. Відкриття асигнувань розпорядником коштів вищого рівня (Головним управлінням) здійснюється в плановому порядку, в межах затвердженого помісячного плану асигнувань. Відкриття асигнувань по захищеним статтям витрат проводиться в першій декаді місяця, по незахищеним – в третій декаді. З метою недопущення кредиторської заборгованості, у разі недостатності запланованих коштів на проведення видатків в межах річного плану асигнувань, до Головного управління управлінням надаються пропозиції про додаткове виділення коштів або проведення наближення асигнувань з послідуєчих місяців. Аналітичний облік відкритих асигнувань по загальному фонду ведеться Управлінням в Картці аналітичного обліку відкритих асигнувань.

До доходів спеціального фонду в управлінні в 2020 році зараховані надходження від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна). Це кошти, отримані установою від здачі металобрухту, оприбуткованого в результаті заміни елементів системи опалення при проведенні поточного ремонту будівлі, та 50 відсотків коштів за здане у вигляді брухту і відходів срібло від ліквідації та розбирання непридатної для використання комп'ютерної техніки в результаті списання. Ці кошти відносяться відповідно до статті 13 пункту 4 Бюджетного кодексу України до власних надходжень бюджетних установ.

Крім власних надходжень до спеціального фонду Управління надійшла

субвенція з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного розвитку регіонів на виконання затвердженої Програми фінансової підтримки підвищення ефективності функціонування системи казначейського обслуговування, забезпечення поліпшення матеріально-технічної бази та покращення якості послуг УДКСУ в Оріхівському районі. Аналітичний облік доходів спеціального фонду ведеться в Картці аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг).

Для обліку доходів в Управлінні використовуються наступні субрахунки:

- 7011 «Бюджетні асигнування»;
- 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»;
- 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»;
- 7512 «Трансферти».

На субрахунку 7011 «Бюджетні асигнування» ведеться облік доходів розпорядниками бюджетних коштів, що отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування).

На субрахунку 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» ведеться облік надходження коштів цільового фінансування, які виділяються з відповідного бюджету на проведення заходів цільового характеру, а також витрачання таких коштів із визнанням відповідної суми доходів або включення до внесеного капіталу у частині введених в експлуатацію необоротних активів.

На субрахунку 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі» ведеться облік доходів від оприбуткування основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших

нефінансових активів, які виявлені в результаті інвентаризації, отримані внаслідок демонтажу, отримані в результаті списання майна тощо та будуть використовуватись для потреб установи.

На субрахунку 7512 «Трансферти» ведеться облік розпорядниками бюджетних коштів надходжень, пов'язаних з перерахуванням сум трансфертів, та коштів, отриманих для виконання цільових заходів.

Розглянемо на прикладі кореспонденцію рахунків, яка використовується в управлінні при надходженні до загального та спеціального фонду доходів (табл. 2.1)

Таблиця 2.1 – Кореспонденція рахунків при зарахуванні надходжень бюджетною установою

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
Отримання фінансування для проведення поточних видатків	2313	7011	580 120,00
Отримання цільового фінансування для проведення видатків капітального характеру	2313	5411	15 120,00
Надходження коштів на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	2313	7512	25 000,00
Оприбуткування виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, які передбачається реалізувати	1515, 1518	7112	1160,25

Облік зарахованих на реєстраційний рахунок відкритих асигнувань по загальному фонду відображається в меморіальному ордері №2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)», облік зарахованих на реєстраційний рахунок доходів спеціального фонду відображається в меморіальному ордері №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)». Облік доходів ведеться накопичувальним підсумком з початку бюджетного року і до його завершення на пасивних рахунках Класу 7 «Доходи». В кінці звітного періоду відображається закриття рахунків доходів на рахунок 5511



«Фінансовий результат виконання кошторису звітної періоду. Синтетичний облік доходів спеціального фонду ведеться у книзі «Журнал-головна»

З метою створення єдиної інформаційної системи зведення державних доходів та видатків на всіх рівнях влади, забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних даних Бюджетним кодексом України передбачено їх класифікацію. Бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Видатки бюджету – це кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом.

Характерною особливістю обліку видатків бюджетних установ є їх поділ на касові та фактичні. Так, для касових видатків застосовується касовий метод, а для фактичних – метод нарахувань.

Касовими видатками вважають всі суми, отримані Управлінням з реєстраційних рахунків у відповідному органі Державної казначейської служби для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом.

Облік касових видатків ведеться за кодами економічної класифікації, а тому в платіжних дорученнях на перерахування коштів із рахунків Управління обов'язково вказується їх цільове призначення (код програмної та економічної класифікації видатків).

Фактичні видатки, на відміну від касових, це дійсні витрати установи, що підтвержені відповідними первинними документами. Прикладом фактичних видатків можуть бути операції з нарахування заробітної плати працівникам, списання витрат на відрядження за поданим авансовим звітом, вартість спожитих комунальних послуг. Витрати визнаються суб'єктами державного сектору витратами того звітної періоду, за який вони були нараховані (визнані зобов'язаннями). Зазначимо, що між доходами, які були розглянуті в попередньому питанні, та видатками установ державного сектору існує тісний причинно-наслідковий взаємозв'язок. При цьому доходи, видатки та витрати установ державного сектору є самостійними

об'єктами обліку, тому в системі бухгалтерського обліку установ державного сектору розглядаються відокремлено.

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» витрати класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями.

Такий розподіл видатків в обліку визначається необхідністю контролю з боку держави за використанням коштів. Облік касових видатків забезпечує інформацію про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожен конкретну дату. Облік фактичних видатків дає можливість контролювати хід фактичного виконання кошторису видатків установи в цілому. Облік фактичних видатків теж ведеться за кодами економічної класифікації видатків бюджету.

Аналітичний облік касових видатків в Управлінні ведеться в картках аналітичного обліку касових видатків. Аналітичний облік фактичних видатків бюджетних установ ведеться в картках аналітичного обліку фактичних видатків. Картки ведуться щомісячно в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Облік фактичних видатків ведеться на субрахунках рахунків 80 «Витрати на виконання бюджетних програм». На рахунках відображаються видатки, які здійснюються установою державного сектору за обмінними та необмінними операціями і передбачені кошторисом. За дебетом субрахунків відображають суму фактичних видатків, які здійснюються установою державного сектору протягом року, за кредитом субрахунків відображають списання видатків на фінансовий результат виконання кошторису установи в кінці звітної періоду.

Витрати відображаються на субрахунках:

– 8011 «Витрати на оплату праці» ведеться облік витрат на оплату праці, пов'язаних із організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт;

– 8012 «Відрахування на соціальні заходи» ведеться облік витрат та відрахувань на соціальні заходи, що нараховуються в процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт;

– 8013 «Матеріальні витрати» ведеться облік матеріальних витрат, які виникають в процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт, витрат на оплату послуг, отриманих від сторонніх підприємств;

– 8014 «Амортизація» ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються в процесі організації та надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт;

– 8411 «Витрати за іншими обмінними операціями» ведеться облік витрат від зменшення корисності активів, суми знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій, витрат на відрядження тощо;

– 8511 «Витрати за необмінними операціями» ведеться облік видатків, пов'язаних із наданням субсидій, дотацій, поточних трансфертів населенню, у тому числі з виплатою всіх видів соціальної допомоги, пільг, субсидій; стипендій; пенсій; путівок на оздоровлення, списаної дебіторської заборгованості.

Розглянемо бухгалтерські проведення, які відображаються в обліку управління при проведенні видатків (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Кореспонденція рахунків при проведенні видатків бюджетною установою

№ п/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
	1	2	3	4
1	Нарахування заробітної плати працівникам	8011	6511	85 120,65
2	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	8012	6313	1872,65
3	Нарахування суми допомоги з тимчасової непрацездатності, що сплачуються за рахунок коштів суб'єкта державного сектору	8011	6511	1 261,00
4	Перерахування до бюджету податків і зборів відповідно до законодавства	6313	2313	1659,85

## Продовження таблиці 2.2

	1	2	3	4
5	Перерахування сум постачальникам згідно з пред'явленими рахунками за матеріальні цінності та отримані послуги, за електричну енергію та комунальні послуги, шляхом попередньої оплати	2113	2313	1900,00
6	Після надходження матеріальних цінностей, отримання послуг	6211	2313	1900,00
7	Віднесення на фактичні видатки установи суми спожитих комунальних послуг, використаних матеріалів	8013	6211	3250,00
8	Нарахована амортизація основних засобів	8014	1411	1615,00
9	Віднесено на фактичні видатки суми відрядних на підставі наданого авансового звіту	8411	2116	320,00

Облік розрахунків по заробітній платі відображається в Меморіальному ордері № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій; облік розрахунків в Меморіальному і № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами»; облік розрахунків з підзвітними особами в Меморіальному ордері № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами»; нарахування амортизації в меморіальному ордері 17; нарахування доходів по спеціальному фонду в Меморіальному ордері № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду суб'єктів державного сектору».

Міністерством фінансів України розроблені рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат з кодами бюджетної класифікації. В рекомендаціях згруповані балансові рахунки 7 та 8 класів по їх віднесенню до доходів та витрат за обмінними та необмінними операціями, що дає можливість бухгалтеру при складанні фінансової звітності, а саме «Звіту про фінансовий результат», правильно заповнити окремі позиції звіту, так як у звіті доходи і видатки відображаються відповідно до класифікації їх по стандарту Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», та Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», а в бухгалтерському обліку відповідно

до Плану рахунків.

Результат виконання кошторису установи, визначається щоквартально шляхом закриття рахунків доходів та витрат на фінансовий результат, який відображається на рахунку 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» та відображається у фінансовій звітності.

Відповідно до статті 58 Бюджетного кодексу України Міністерством фінансів України затверджений Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів. Цим порядком встановлені єдині вимоги до складання фінансової та бюджетної звітності.

Інформація про отримані доходи та проведені видатки по загальному фонду відображається установою в «Звіті про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д)» (Додаток Б) по спеціальному фонду в «Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1д)» (Додаток В). Звіті про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (форма № 4-4д)».

Бюджетна звітність складається та подається до органів казначейства за місцем обслуговування із застосуванням автоматизованої системи подання електронної звітності клієнтами Державної казначейської служби України (АС «Є-Звітність»). В звітах відображаються затверджені розписні та кошторисні призначення, надходження та використання бюджетних коштів в розрізі кодів економічної класифікації видатків, залишки коштів на реєстраційних рахунках установи. на початок та кінець звітного періоду. Звітним періодом для формування звіту про виконання кошторису установи є I квартал, півріччя, 9 місяців, рік.

В звіті про виконання кошторису установи відображається інформація про проведені в межах кошторисних призначень касові видатки (оплата, проведена по реєстраційним рахункам, відкритим в органах казначейства), а фактичні видатки управління можна проаналізувати тільки маючи данні аналітичного обліку, які щомісячно в розрізі меморіальних ордерів та кодів

економічної класифікації видатків ведуться відповідальним спеціалістом.

Для недопущення кредиторської заборгованості головним спеціалістом, на якого покладені обов'язки по веденню бухгалтерського обліку спільно з головним бухгалтером щомісячно проводиться аналіз використання бюджетних коштів, розраховується фактична потреба (у зв'язку із значним зростанням цін на енергоносії, виникненням нагальних потреб проведення видатків, які неможливо було передбачити при складання Бюджетної декларації), надаються пропозиції до Головного управління Державної казначейської служби України у Запорізькій області про виділення додаткових коштів, або перерозподілу коштів в межах кошторисних призначень.

Фінансова звітність управління складається за перший квартал, перше півріччя, 9 місяців, рік. Фінансова звітність містить інформацію про всі проведені господарські операції, які проведені в обліку. Квартальна фінансова звітність подається до органу Казначейства із застосуванням АС «Є-Звітність» в наступному обсязі:

- форма №1-дс «Баланс» (Додаток Д);
- форма 2-дс – «Звіт про фінансові результати» (Додаток Ж);

В фінансовому звіті за рік додатково до вказаних форм надається форма звітності № 3-дс «Звіт про рух грошових коштів» (Додаток К №4-дс; «Звіт про власний капітал» (Додаток Л); № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» (Додаток М).

### 2.3 Організація обліку доходів і видатків місцевого бюджету управління

Місцеві бюджети посідають провідне місце в системі місцевих фінансів, а також являються частиною загального Державного бюджету

України.

У Бюджетному кодексі України, статті 2 «Визначення основних термінів», визначається, що місцеві бюджети – це бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування. Бюджети місцевого самоврядування – це бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах), бюджети об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно з законом та перспективним планом формування територій громад.

З 1 січня 2002 року запроваджено казначейське обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахування міжбюджетних трансфертів. Це дало можливість щоденно володіти достовірною інформацією про надходження в розрізі видів доходів і бюджетів, надавати звітні дані зацікавленим органам з метою здійснення аналізу та прийняття управлінських рішень.

Найголовніша характеристика казначейської системи виконання бюджету та її відмінність від банківської системи полягає в тому, що казначейство концентрує в єдиній системі два потоки грошових коштів, які виникають в процесі виконання бюджету, – дохідний і витратний на єдиному казначейському рахунку.

Порядок зарахування доходів та проведення видатків місцевих бюджетів регламентований нормативними документами: Порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 23.08.2012 № 938.

Доходи місцевого бюджету зараховуються до загального або спеціального фонду місцевого бюджету відповідно до вимог Бюджетного кодексу України.

Зарахування до місцевих бюджетів усіх надходжень, у тому числі позик місцевих бюджетів та запозичень, здійснюється виключно через рахунки, відкриті в Казначействі.

Діяльність органів казначейства щодо обслуговування бюджетів за

доходами охоплює такі основні напрямки роботи:

- відкриття та забезпечення належного функціонування рахунків для зарахування надходжень до державного та місцевих бюджетів; - зарахування податків, зборів, інших обов'язкових платежів на рахунки за надходженнями, відкриті в головних управліннях та центральному апараті Казначейства;
- ведення бухгалтерського обліку доходів та інших надходжень державного і місцевих бюджетів відповідно до законодавства;
- розподіл платежів між загальним та спеціальним фондами бюджетів, між державним і місцевими бюджетами, між рівнями місцевих бюджетів за нормативами відрахувань, визначеними бюджетним законодавством, перерахування розподілених коштів за належністю. Вказані вище напрямки виконуються на рівні Головного управління та Державної казначейської служби України.

Для зарахування надходжень до державного та місцевих бюджетів Державна казначейська служба України відповідно до Бюджетного кодексу, закону про Державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети та бюджетної класифікації щорічно на початок нового бюджетного періоду централізовано відкриває (перевідкриває) рахунки в розрізі кожного місцевого бюджету. Рахунки відкриваються упродовж 45 днів з дня прийняття закону про державний бюджет на відповідний рік.

Бюджетні рахунки для зарахування надходжень відкриваються в головних управліннях казначейства та Державній казначейській службі для зарахування до державного та місцевих бюджетів доходів та інших надходжень. Рахунки відкриваються відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів та згідно з Порядком відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів в системі Державної казначейської служби України, затвердженим наказом Державної казначейської служби України від 27.12.2013 р. № 217, а також відповідно до Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби



України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758 зі змінами й доповненнями.

Інформація про відкриті рахунки доводиться до територіальних органів казначейства для подальшого інформування органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, та місцевих фінансових органів.

Органи доходів і зборів повідомляють реквізити відкритих у головних управліннях казначейства рахунків для зарахування надходжень до державного та місцевих бюджетів платникам податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

Платежі до місцевих бюджетів, які згідно з та рішенням відповідної місцевої ради про бюджет належать до надходжень загального та спеціального фонду місцевого бюджету, зараховуються на відповідні рахунки, відкриті в Казначействі на ім'я відповідного органу Казначейства в розрізі фондів та кодів бюджетної класифікації. Порядок відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій з виконання бюджетів у системі Державної казначейської служби України, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 27.12.2013 №217, регламентує організацію роботи у процесі відкриття рахунків в Державній казначейській службі України відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203, а також встановлює правила кодування аналітичних рахунків бухгалтерського та управлінського обліку.

Рахунки для зарахування надходжень до загального фонду місцевих бюджетів відкриваються за субрахунком 3140 Плану рахунків.

Рахунки для зарахування надходжень до спеціального фонду місцевих бюджетів відкриваються за субрахунком 3141 Плану рахунків.

Рахунки для зарахування коштів, які підлягають розподілу між рівнями бюджетів, відкриваються за субрахунком 3341 Плану рахунків.

Кошти, які надійшли за день у регламентований час засобами програмного забезпечення перераховуються за призначенням на відповідні

рахунки, відкриті окремо для кожного місцевого бюджету.

Кожному класифікаційному показнику надається цифровий код, для доходів він складається із 8 цифр. Цифра 1 – група доходів, цифра 2 – номер підгрупи бюджетної класифікації, цифра 3 і 4 – розподіл бюджетної класифікації, цифри 5 і 6 – параграф конкретного розділу, що визначає різновид надходження; цифри 7 і 8 – кодування виду бюджету (державний, міський і т.д.). На підставі кодів класифікації доходів бюджету складаються додатки до законів про Державний бюджет України. Наприклад Податок на додану вартість має код -14010000, акцизний збір із вироблених в Україні товарів має код - 14020000, акцизний збір із ввезених товарів на територію України – 14030000.

Платежі, які належать до власних надходжень бюджетних установ, що утримуються за рахунок коштів місцевих бюджетів, та відповідно до законодавства є джерелом формування спеціального фонду місцевих бюджетів, зараховуються на рахунки 3441, відкриті в Казначействі на ім'я бюджетних установ – розпорядників бюджетних коштів у розрізі кодів класифікації доходів бюджету відповідно до законодавства. Рахунки для зарахування до спеціального фонду місцевих бюджетів власних надходжень бюджетних установ відкриваються за субрахунком 3142 Плану рахунків. Кошти на цих рахунках акумулюються та зараховуються щоденно на реєстраційні рахунки. Вхідний і вихідний залишок на рахунок 3142 нульовий.

Однією із важливих змін, передбачених Законом України № 907-ІХ «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України», який введений в дію з 1 січня 2021 року є виключення положення щодо можливості сільським, селищним, міським головами забезпечувати виконання функцій місцевого фінансового органу.

Відтак, у результаті реформи адміністративно-територіального устрою в громадах передбачається створення фінансових органів. Створення місцевих фінансових органів є обов'язковим при переході адміністративної

одиниці на прямих бюджетних відносинах з Державним бюджетом України. При цьому, бюджетний кодекс України визначає поняття фінансового органу як установи, що відповідно до законодавства України здійснює функції зі складання, виконання місцевих бюджетів, контролю за витрачанням коштів розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету. Фінансові органи в 2021 році створені у кожній територіальній громаді, яка обслуговується в Управлінні казначейства.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі для обліку доходів місцевих бюджетів в бухгалтерському обліку фінансовий відділ сільської ради застосовує балансовий рахунок 2343 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках у Казначействі».

Доходи загального та спеціального фондів місцевого бюджету направляються на фінансування видатків відповідного місцевого бюджету. Фінансовий відділ сільської ради, відповідно до затвердженого бюджету, розпорядженням, що затверджується начальником фінансового відділу, здійснює фінансування на реєстраційні або особові рахунки сільської ради, відкриті в органі Казначейства в розрізі кодів програмної класифікації видатків окремо по загальному та спеціальному фонду з балансовим рахунком 3440 (особові рахунки) 3442 (реєстраційні рахунки). Сільська рада є головним розпорядником бюджетних коштів і забезпечує фінансування підвідомчих установ.

За рахунок нагромаджених в дохідній частині місцевих бюджетів коштів (власних доходів і переданих з держбюджету коштів), місцеві бюджети мають змогу здійснювати видатки на соціальний та економічний розвиток відповідних територіальних громад, зокрема: дитсадки та школи, лікарні та амбулаторії, установи культури виплати соціальних допомог та субсидії населенню, пільговий проїзд окремих категорій громадян, муніципальні формування з охорони громадського порядку, розвиток житлово-комунального господарства та будівництво доріг, розвиток

інфраструктури території.

Інформацію про зараховані доходи на рахунки місцевих бюджетів в розрізі видів надходжень та проведені видатки в розрізі відкритих реєстраційних рахунків фінансові відділи місцевих бюджетів можуть отримувати в режимі реального часу шляхом підключенням до системи дистанційного розрахункового обслуговування з використанням програмно-технічного комплексу «Клієнт Казначейства – Казначейство» (далі СДО). В результаті підключення до СДО скорочується час на казначейське обслуговування бюджетів, прискорюється обробка інформації, зменшуються витрати на розхідні матеріали для друку та транспортування документів.

Однією із основних функцій Казначейства є ведення бухгалтерського обліку операцій з виконання державного та місцевих бюджетів, зведення і складання звітності про виконання державного, місцевих, зведених місцевих і зведеного бюджетів та подання звітності органам законодавчої, виконавчої влади, місцевим фінансовим органам.

В результаті проведеної децентралізації місцевих бюджетів на сьогодні в Управлінні обслуговуються п'ять територіальних громад, які об'єднали 22 сільських, 1 селищний і 1 міський бюджети.

Це бюджети Преображенської сільської ради, Малотокмачанської сільської ради, Таврійської сільської ради, Комишуваської селищної ради, Оріхівської міської ради.

Районний бюджет у зв'язку з адміністративно-територіальною реформою ліквідований шляхом приєднання до Пологівського району.

Управлінням щомісячно, щоквартально та по закінченні бюджетного року на підставі даних бухгалтерського обліку та інформації фінансових органів складається бюджетна звітність окремо по кожному бюджету.

Місячна бюджетна звітність складається та подається за формами:

- форма № 2ммб «Звіт про виконання місцевих бюджетів»; та містить зведену форму та чотири розділи, а саме:
- розділ I «Доходи» складається у розрізі кодів класифікації доходів

бюджету;

– розділ II «Видатки» звіту складається за кодами Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів;

– розділ III «Кредитування» звіту складається за кодами Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і кодами програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів у розрізі кодів класифікації кредитування бюджету;

– розділ IV «Фінансування» звіту складається у розрізі кодів класифікації фінансування бюджету за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання.

– Форма № 3ммб «Звіт про виконання бюджету розвитку місцевих бюджетів», складається Управлінням починаючи із звітності за 9 місяців 2021 року, включає в себе чотири розділи: доходи, видатки кредитування та фінансування. Відображаються данні щодо надходження до бюджету розвитку місцевих бюджетів та його витрат, які повинні відповідати вимогам статті 71 Бюджетного кодексу України.

– форма № 7мб «Звіт про бюджетну заборгованість»;

– «Інформація про виконання захищених видатків місцевих бюджетів»;

– «Звіт про використання коштів з резервного фонду»;

– «Звіт про надання та використання місцевими бюджетами дотацій та субвенцій, отриманих з державного бюджету».

Бюджетну звітність Управління складає із застосуванням автоматизованої системи подання електронної звітності клієнтами Державної казначейської служби України АС «Є-Звітність».

Місцеві фінансові органи завдяки єдиній системі подання електронної звітності мають доступ до сформованої управлінням казначейства звітності, можуть використовувати її дані для своєчасного прийняття управлінських рішень.

## 2.4 Удосконалення обліку доходів і видатків управління

Питанню реформування бухгалтерського обліку в бюджетній сфері присвячено декілька рішень уряду та Міністерства фінансів України. Мета, завдання, основні напрями та заходи реалізації реформи знайшли відображення у прийнятих послідовно трьох урядових стратегіях: 2007 – 2015 роки «Стратегія розвитку системи управління державними фінансами» і 2017 – 2020 роки, «Стратегія реформування системи управління державними фінансами» та «Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року», в яких значне місце займає реформування системи бухгалтерського обліку та звітності у державному секторі. Крім того, «Стратегія розвитку системи управління державними фінансами» передбачала тісну співпрацю з Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAC) стосовно отримання можливості перекладу Міжнародних стандартів фінансової в державному секторі (МСФЗДС). Однак, як це було і в приватному секторі економіки, було прийнято рішення стосовно розробки національних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору.

Необхідність прийняття Стратегії зумовлена нечітким законодавчим визначенням методів ведення бухгалтерського обліку щодо установ державного сектору; веденням обліку виконання державного й місцевого бюджетів із використанням касового методу, консолідацією звітності про виконання бюджетів одночасно головними розпорядниками коштів та органами Казначейства, що приводило до подвійних втрат часу і ресурсів, та іншим. Внаслідок цього було прийнято рішення про розроблення системи обліку, яка б відповідала міжнародним стандартам, а також давала би змогу уніфікувати організаційне та інформаційне забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі.

На сьогодні в Україні триває процес реформування системи

бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору шляхом запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблених на основі міжнародних стандартів. Реформування бухгалтерського обліку державного сектору, викликане бажанням України до співробітництва з іншими міжнародними організаціями, призвели до значних змін в питаннях постановки бухгалтерського обліку в державному секторі економіки. На сьогодні зокрема затверджено:

- 20 національних положень (стандартів), які розроблені на основі міжнародних стандартів, та методичні рекомендації щодо їх застосування;
- План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблений з урахуванням бюджетної класифікації, який містить субрахунки для відображення в бухгалтерському обліку інформації про операції з виконання бюджетів, розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, та порядок його застосування;
- Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами;
- Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання місцевого бюджету;
- Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання державного бюджету;
- форми фінансової звітності та порядок їх заповнення;
- розроблено національні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору.

Основною відмінністю нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі є те, що він призначений для обліку діяльності всіх суб'єктів господарювання державного сектору: бюджетних установ,

державних цільових фондів і органів Казначейства України з питань виконання бюджетів. Розробниками Плану рахунків №1203 вдало його гармонізовано з економічною класифікацією видатків на рівні синтетичних рахунків. Це означає, що облік доходів і видатків суб'єкта державного сектору на рівні синтетичних рахунків дозволяє відстежувати видатки за економічним змістом. Тоді як План рахунків № 1163 давав змогу відображати таку інформацію на рівні аналітичного обліку. Така особливість нового плану рахунків, уможлиблює більшу прозорість обліку та спрощує процедуру формування звітності. Варто зазначити, що в новому Плані рахунків не враховано різних джерел доходів і видатків. Синтетичні рахунки не розмежовуються за коштами загального та спеціального фондів бюджету, а акумулюються в обліку на одному синтетичному рахунку. Доцільним є передбачити окремі синтетичні рахунки.

З 1 січня 2017 року набрали чинність нові Положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. Сьогодні питання, що стосуються обліку доходів бюджетних установ, регулюються НП(С)БОДС 124 «Доходи». Цей стандарт містить інформацію щодо методологічних засад формування в бухгалтерському обліку даних щодо доходів від обмінних та необмінних операцій установ державного сектору, щодо класифікації доходів та їх визнання й оцінки.

Однак, незважаючи на те, що національний стандарт обліку доходів бюджетних установ розроблявся на базі відповідних міжнародних стандартів, таких як МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» та МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)», певні відмінності між ними існують. Перша відмінність полягає у тому, що за міжнародною практикою облік доходів бюджетної установи ведеться із застосуванням двох стандартів, тоді як національний стандарт поєднує у собі відомості з обліку доходів за обмінними та необмінними операціями. Введення у дію НП(С)БОДС 124 «Доходи» привело до застосування нової термінології («доходи від обмінних операцій», «доходи від необмінних операцій»), розширення складу доходів



державного сектору, визначення умов визнання кожного з цих видів доходів, розкриття оцінки доходів державного сектору; до цього всі ці питання не знаходили відображення у жодному законодавчому акті для установ державного сектору.

В жодному нормативному документі, крім роз'яснень департаменту методології Міністерства фінансів з питань складання фінансової звітності, не зустрічається чіткого переліку доходів бюджетної установи для віднесення доходів до категорії інших обмінних операцій. Тому доцільним є більш детальне відображення видів доходів, або їх критеріїв в НП(С)БОДС 124 «Доходи».

«Звіт про фінансові результати» (форма 2-ДС) розділ IV «Елементи витрат за обмінними операціями» передбачає наявність інформації за балансовими рахунками 8011, 8012, 8013, 8014, 8411 Балансовий рахунок 8013 відображає видатки за КЕКВ 2210, 2240, 2272, 2273, 2274 тоді як Картка аналітичного обліку фактичних видатків в бюджетній установі, відповідно до вимог нормативних документів, ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Тому вважаємо за доцільне Картку аналітичного обліку фактичних видатків в бюджетній установі вести в розрізі балансових рахунків та кодів економічної класифікації видатків, що дасть можливість мати згруповану і звірену з Головною книгою інформацію для формування фінансової звітності (Додаток Н).

Одним із кроків реформування системи бухгалтерського обліку є затвердження єдиного Плану рахунків та відповідно Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами та окремо Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання місцевого бюджету, державного бюджету, яка характерна для використання Державною казначейською службою України. Фінансові органи місцевих бюджетів, створені в об'єднаних територіальних громадах як самостійні

юридичні особи, повинні вести облік доходів та видатків місцевого бюджету Враховуючі особливості Типової кореспонденції, в якій розглядаються бухгалтерські проведення по виконанню місцевих бюджетів Державною казначейською службою України, для забезпечення обліку доходів і витрат місцевого бюджету, доцільно в Наказі про облікову політику фінансового управління передбачити та затвердити, як додаток до наказу, кореспонденцію рахунків по виконанню місцевого бюджету із збереженням єдиних методологічних засад, визначених нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків по виконанню місцевого бюджету

Показники	Дебет	Кредит
Надходження доходів місцевого бюджету	2343	7141 ;7241, 7341, 7441, 7541
Надходження коштів, які належать до власних надходжень бюджетних установ:	2343	7542
Повернення платникам зайво або помилково сплачених коштів до місцевого бюджет	7141 ;7241, 7341, 7441, 7541	2343
Проведення оплати рахунків розпорядників бюджетних коштів за рахунок власних надходжень:	2343	8041, 8042, 8043, 8341, 8441, 8541
Проведення оплати рахунків розпорядників або одержувачів бюджетних коштів	2343	8041, 8042, 8043, 8341, 8441, 8541
Перерахування міжбюджетних трансфертів	8541	2343

В другому розділі кваліфікаційної роботи розглянуто організаційно облікові аспекти обліку доходів та видатків місцевих бюджетів та бюджетної установи.

На прикладі Управління Державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області визначено історичні аспекти утворення установи, її завдання і функції. Одним із завдань, покладених на Державне казначейство України та його територіальні органи при розрахунково-касовому обслуговуванні розпорядників і одержувачів коштів,

є здійснення контролю бюджетних надходжень при їхньому зарахуванні, реєстрація зобов'язань та оплата рахунків розпорядників та одержувачів коштів бюджетів усіх рівнів, складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів.

Показано на прикладі особливості відображення в обліку доходів загального та спеціального фонду, приведений приклад кореспонденції бухгалтерських рахунків при відкритті асигнувань Головним управлінням, при зарахуванні коштів до спеціального фонду, порядок проведення видатків, а також порядок відображення вказаних бухгалтерських операцій у бюджетній та фінансовій звітності. Розглянуто порядок відкриття аналітичних рахунків для зарахування доходів та проведення видатків місцевих бюджетів в органах Казначейства, визначено напрями використання коштів місцевих бюджетів.

Акцентовано увагу на перевагу підключення розпорядників бюджетних коштів до системи дистанційного розрахункового обслуговування з використанням програмно-технічного комплексу «Клієнт Казначейства – Казначейство». Проаналізовано порядок складання органами Казначейства звітності про виконання місцевих бюджетів. Місцеві фінансові органи завдяки єдиній системі подання електронної звітності АС «Є-Звітність» мають доступ до сформованої управлінням казначейства звітності, можуть використовувати її дані для своєчасного прийняття управлінських рішень.

Розглянуто шляхи удосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи та місцевих бюджетів. Запропоновано бухгалтерській службі Управління змінити алгоритм заповнення Картки аналітичного обліку фактичних видатків, що дасть можливість мати згруповану і звірену з Головною книгою інформацію для формування фінансової звітності. Фінансовому управлінню сільської ради для забезпечення обліку доходів в розрізі видів та кодів надходжень запропоновано в наказі про облікову політику затвердити кореспонденцію рахунків для обліку доходів та видатків місцевого бюджету та використовувати її на практиці.

### РОЗДІЛ 3

## ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ В ОРІХІВСЬКОМУ РАЙОНІ ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСТІ

#### 3.1 Аналіз виконання кошторису установи

Управління Державної казначейської служби України в Оріхівському районі Запорізької області є територіальним органом Державної казначейської служби України. Основним завданням управління є реалізація державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

У зв'язку із зростанням індексу інфляції спостерігається збільшення затверджених сум кошторисних призначень на утримання установи по загальному фонду.

Так зростання затверджених сум кошторисних призначень по апарату Управління в 2017 році в порівнянні з 2016 роком склало 75%, 2018 в порівнянні з 2017 роком – 25%, 2019 в порівнянні з 2018 роком – 7%, 2020 в порівнянні з 2019 роком – 5,9%.

Кошти на проведення поточного ремонту приміщення та придбання обладнання по загальному фонду не виділяються, тому ці видатки проводилися за рахунок субвенції, отриманої із місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів.

На утримання Управління на 2020 рік по КПК 3504010 «Керівництво та управління у сфері казначейського обслуговування» по загальному фонду затверджений кошторис в сумі 2 898 480 грн, що на 5,9 відсотка більше, ніж у попередньому 2019 році. (2 736 089 грн). По спеціальному фонду на 2020

рік затверджений кошторис у сумі 21 160 грн в тому числі по надходженню і використанню коштів, отриманих як плата за послуги 1160 грн, по надходженню і використанню коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів 20 000 грн.

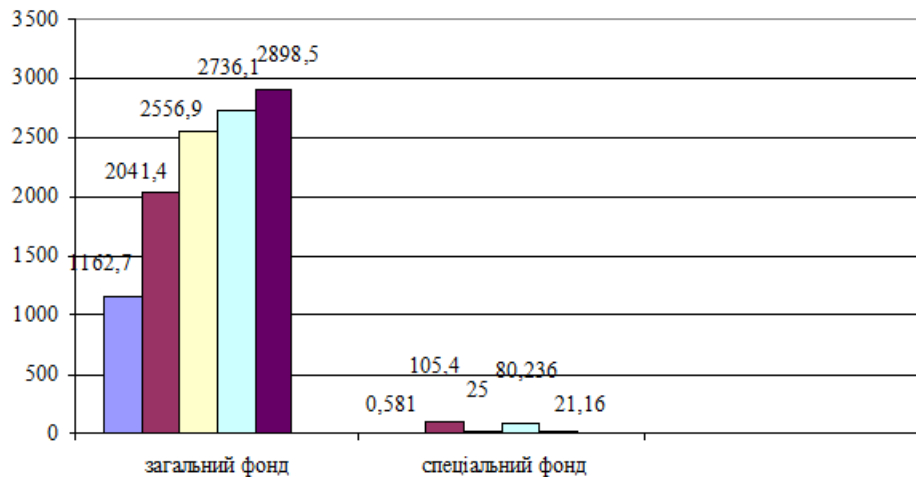


Рисунок 3.1 – Доходи загального та спеціального фонду Управління за 2016-2020 рр.

У 2019 році кошторис по спецфонду був затверджений у сумі 80286,70 грн., в тому числі по надходженню і використанню коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів 80 000 грн. У 2020 році в порівнянні з 2019 роком фонд оплати праці збільшився на 11,4% (з 01.01.2020 року відбулося підвищення посадових окладів працівників за рахунок зростання мінімальної заробітної плати, з 01.07.2020 підвищення посадових окладів провідних спеціалістів). У звітному році в порівнянні з минулим роком на 31,9 % зменшилися видатки на придбання предметів і матеріалів.

У 2019 році за рахунок КЕКВ 2210 було придбаний віконний блок для заміни зіпсованого, придбано та замінено лічильник води, проведено підписку періодичних видань, в 2020 році це видатки на придбання канцелярських товарів, господарських матеріалів та підписку періодичних видань.

Таблиця 3.1 – Аналіз виконання кошторису управління за загальним фондом

Показники	КЕКВ	Сума проведених касових видатків, грн		Відхилення	
		2020	2019	%	+,-
Заробітна плата	2111	2 155 522	1 935 192	111,4	+220 330
Нарахування на оплату праці	2120	491 118	432 096	113,6	+59 022
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	9 400	13 800	68,1	-4 400
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	65 300	134 491	48,6	-69 181
Видатки на відрядження	2250	320	1 280	25	-960
Оплата водопостачання та водовідведення	2272	4 670	4 990	93,6	-320
Оплата електроенергії	2273	36 400	44 490	81,8	-8 090
Оплата природного газу	2274	135 740	169 750	80,0	-34 010
Видатки всього		2 898 470	2 736 089	105,9	+162 381

По КЕКВ 2240 в порівнянні з 2019 роком видатки зменшилися на 51,4%. В 2019 році був проведений поточний ремонт системи опалення, в 2020 році встановлено прилади дистанційної передачі даних на існуючому вузлу обліку даних. Щорічно перед початком опалювального сезону проводиться перевірка вентиляційних каналів, димоходу та сигналізатора газу. По КЕКВ 2240 щомісячно проводяться видатки на охорону приміщення, обслуговування засобів пожежного спостереження, телекомунікаційні послуги. Для раціонального витрачання бюджетних коштів до договору на надання телекомунікаційних послуг в 2019 році були внесені зміни в частині кількості телефонних номерів, які знаходяться на обслуговуванні. На сьогодні в Управлінні обслуговується один телефонний номер в приймальні керівника та виділений канал зв'язку. По КЕКВ 2250 видатки на відрядження в 2020 році в порівнянні з 2019 зменшилися на 75% у зв'язку із карантинними заходами.

Кошторис по спеціальному фонду Управлінню затверджений в сумі 80 286,70 грн виконаний в сумі 80 000 грн. Це кошти, отриманої субвенції з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного розвитку регіонів на виконання затвердженої Програми

фінансової підтримки підвищення ефективності функціонування системи казначейського обслуговування, забезпечення поліпшення матеріально-технічної бази та покращення якості послуг УДКСУ в Оріхівському районі, які використані у сумі 55 000 грн на поточні видатки, 25 000 грн на капітальні видатки. Проведений поточний ремонт системи теплопостачання управління та придбаний персональний комп'ютер. В 2020 році кошторис затверджений у сумі 21 160,70 грн, надійшло коштів 20 874 грн, в тому числі 20 000 грн. – кошти, отриманої субвенції з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного розвитку, 874 грн. – кошти, отримані від реалізації металолому, який оприбуткований в установі в результаті заміни системи теплопостачання та надходження 50% коштів за здане у вигляді брухту і відходів срібло від ліквідації та розбирання непридатної для використання комп'ютерної техніки в результаті списання, 286,70 грн. – залишки коштів на початок бюджетного року. Вказані кошти витрачені на придбання канцелярських товарів –1160,70 грн та на придбання віконних блоків – 20 000,00. Залишок коштів по спеціальному фонду станом на 01.01.2021 року становить 83,40 грн, які планується витратити в 2021 р.

В структурі видатків на утримання апарату Управління найбільшу питому вагу займають видатки на оплату праці – 74,4%, нарахування на оплату праці –16,9%, видатки на оплату комунальних платежів – 6,1%

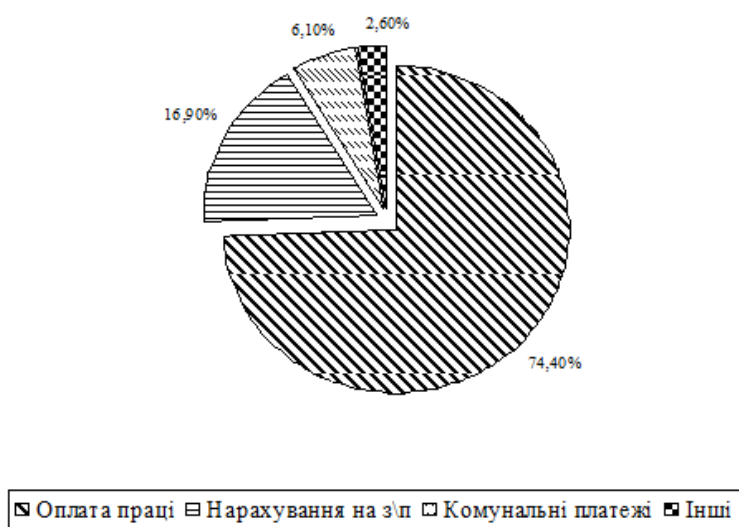


Рисунок 3.2 – Структура видатків на утримання апарату Управління

Видатки на оплату праці працівників Управління в 2020 році склали 2 155 522 грн. та мають таку структуру (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 - Структура видатків на оплату праці

Показник	2020 р.	% в загальній сумі видатків	2019 р.	% в загальній сумі видатків
Посадовий оклад	872 194	40,5	833 288	43,0
Надбавка за ранг державного службовця	55 383	2,5	53 797	2,8
Надбавка за вислугу років державного службовця	336 327	15,6	299 807	15,5
Надбавка за інтенсивність праці	229 149	10,6	174 313	9,0
Премія місячна	234702	10,9	209 630	10,9
Відпускні	236494	11,0	201 422	10,4
Грошова допомога на оздоровлення	150588	7,0	124 732	6,4
Лікарняні	15071	0,7	4083	0,2
Індексація	-	-	5121	0,3
Доплата до мінімальної заробітної плати	19877	0,9	18 908	1,0
Компенсація за невикористану відпустку	5737	0,3	10 091	0,5
Всього фонд оплати праці	2 155522	100,0	1935192	100,0

Найбільша питома вага в структурі заробітної плати працівників Управління належить посадовому окладу – 40,5 % від загальної суми заробітної плати, надбавці за вислугу років – 15,6 %, місячній премії – 10,9%. Грошова допомога на оздоровлення має частку 7% в загальній сумі фонду оплати праці. Інші виплати мають частку від 0,2 до 1,0 відсотка. Протягом року працівникам нараховувалась та виплачувалась заробітна плата у розмірі окладу, затвердженого штатним розписом, надбавки за ранг державного службовця, надбавки за вислугу років, надбавки за інтенсивність у праці, матеріальної допомоги на оздоровлення, індексації. Премія нараховується працівникам Управління відповідно до затвердженого Положення про преміювання щомісячно в межах економії фонду оплати праці. За рік загальна сума нарахованої премії не перевищує 30% від суми окладу кожного працівника за рік (26,9% в 2019 році, 25,1% в 2020 році). Доплата до мінімальної заробітної плати нараховується та виплачується прибиральнику службових приміщень.



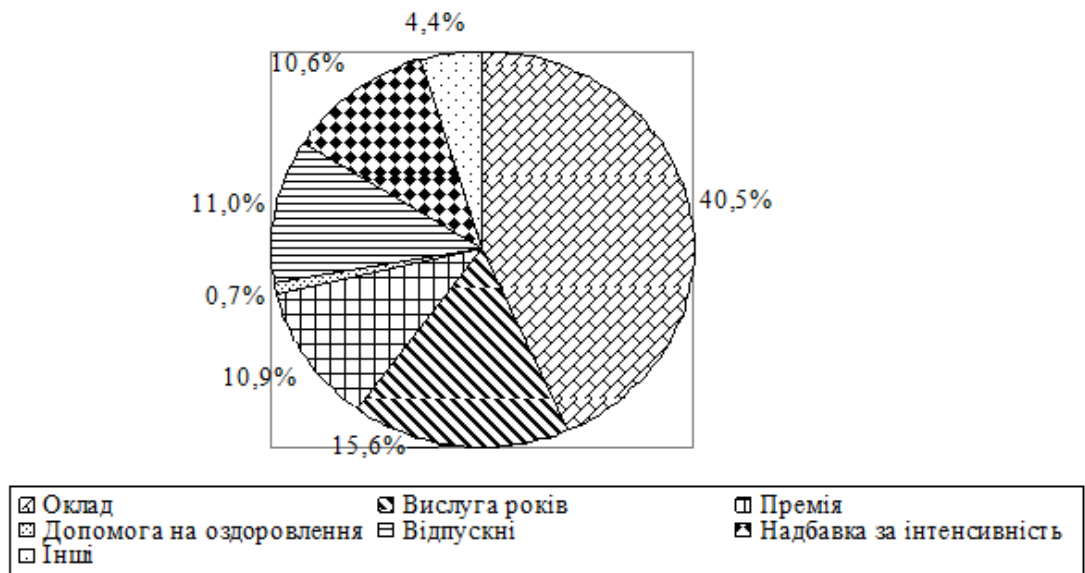


Рисунок 3.3 – Структура складових заробітної плати працівників  
Управління

Середня заробітна плата за 2019 рік становила 9 376грн, за 2020 рік 10230 грн. (темп зростання 9,1%).

Актуальним є питання скорочення обсягів споживання енергоносіїв та комунальних послуг. При прогнозуванні видатків на наступний бюджетний рік та складанні бюджетної декларації враховується необхідність планування натуральних показників на рівні, що не перевищує звітний рік.

Таблиця 3.3 – Аналіз обсягів споживання енергоносіїв та комунальних послуг

Вид ресурсу	2019 р.	2020 р.	Економія%
Вода, м.куб	242	194	-48
Електроенергія, квт	15849	14223	-1626
Природний газ, м. куб	15438	15209	-229

Дані таблиці 3.3 свідчать, що в Управлінні дотримуються режиму економії при споживанні енергоносіїв та комунальних послуг. По всім видам енергоносіїв дотримано вимогу проведення видатків на оплату енергоносіїв в межах натуральних показників минулого бюджетного року.

Для забезпечення виконання управлінням повноважень та основних функцій, кошти, передбачені кошторисом на утримання управління використовуються в повному обсязі з дотриманням режиму економії.

### 3.2 Аналіз доходів і видатків місцевих бюджетів

Дані аналізу складу і структури доходів загального фонду бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області показують, що у 2020 році 48,1% доходів місцевого бюджету формуються за рахунок податкових надходжень та 50,6% за рахунок трансфертів. У 2019 році 53,2% доходів місцевих бюджетів формуються за рахунок трансфертів, тобто це кошти, які надавалися з державного бюджету місцевому бюджету та за рахунок податкових надходжень в частці 45,6%. Найменшу питому вагу займають неподаткові надходження (1,2% у 2019 р., 1,3% у 2020 р.).

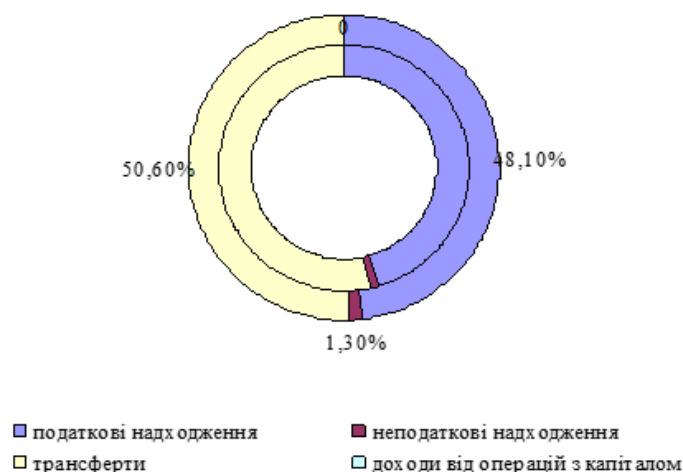


Рисунок 3.4 – Структура доходів Преображенської сільської ради за 2019-2020 рр.

Рівень самостійності органів місцевого самоврядування в питаннях формування бюджетних надходжень значною мірою відображає структура

доходів місцевих бюджетів.

Кругова діаграма (рис. 3.4) наглядно показує що у 2019 та 2020 рр. найбільша частка у структурі доходів бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області належить офіційним трансфертам та податковим надходженням. Трансферти – це пасивний інструмент в руках держави, за допомогою якого вона вирішує питання збалансування місцевих бюджетів, фінансування соціально-економічного розвитку територій тощо і тим самим послаблює зацікавленість місцевої влади в нарощуванні власної дохідної бази. Закріплення на законодавчому рівні норм, спрямованих на посилення фінансової незалежності органів місцевого самоврядування на практиці призвело до зростання залежності місцевих бюджетів від результатів перерозподілу фінансових ресурсів через державний бюджет, проте з позитивною тенденцією до зменшення в 2020 р.

Склад і структура доходів загального фонду місцевих бюджетів наведена у табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Склад і структура доходів загального фонду бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області 2019-2020 рр., тис. грн.

Доходи, грн.	Загальний фонд		Відхилення	
	2019 р.	2020 р.	+, -	%
Податкові	21806,6	22804,0	+998	104,6
у % до загальної суми	45,6	48,1	+2,5	X
Неподаткові	579,4	628,0	+48,6	108,3
у % до загальної суми	1,2	1,3	+0,1	X
Трансферти	25468,9	23958,1	-1510,8	93,4
у % до загальної суми	53,2	50,6	-2,6	X
Всього	47854,9	47390,1	-464,8	

Надходження доходів (без спеціального фонду) у 2020 році зменшились у порівнянні з аналогічним періодом минулого року на 464,1 тис. грн., або на 0,8 %, в том числі надходження без врахування трансфертів збільшились на 1046,7 тис. грн. (4,6%), надходження міжбюджетних трансфертів зменшилось на 1510,8 тис. грн. (6,6%).

Протягом 2020 року до загального фонду місцевого бюджету громади надійшло 47390,1 тис. грн., що становить 104,3 % від плану, затвердженого на 2020 рік ( план – 45 450,6 тис. грн.). Перевиконання затвердженого плану становить 1 939,5 тис. грн. План по податковим надходженням виконаний на 109,7%, по внутрішнім податкам на товари і послуги на 127,8%, по місцевим податкам і зборам на 104,5%, по неподатковим надходженням на 113,4%. В 2020 році надходження до бюджету громади базової дотації складає 4020,6 тис. грн., що на 820 тис грн., або 25,6% більше суми надходжень попереднього року. План по податковим надходженням виконаний на 109,7%, по внутрішнім податкам на товари і послуги на 127,8%, по місцевим податкам і зборам на 104,5%, по неподатковим надходженням на 113,4%. В 2020 році надходження до бюджету громади базової дотації складає 4020,6 тис. грн., що на 820 тис. грн., або 25,6% більше суми надходжень попереднього року. За 2020 рік до спеціального фонду бюджету об'єднаної територіальної громади надійшло 1 241,0 тис. грн. податків, зборів та інших доходів (без урахування трансфертів) та 300 000 грн коштів іншої субвенції.

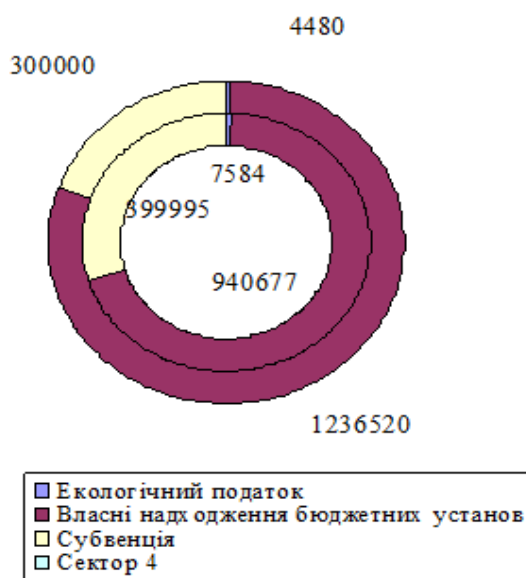


Рисунок 3.5 – Структура доходів спеціального фонду бюджету Преображенської сільської ради за 2019-2020 рр.

У порівнянні з аналогічним періодом минулого року надходження

збільшилися на 293,1 тис. грн. або на 30,9 %, а саме:

– екологічний податок склав 4,5 тис. грн., при відсутньому плані, перевиконання досягнуто за рахунок збільшення кількості об'єктів оподаткування;

– плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю – в сумі 261,1 тис. грн.;

– благодійні внески, гранти – в сумі 1241,0 тис. грн.;

Таблиця 3.5 – Аналіз доходів Преображенської сільської ради Орхівського району Запорізької області за 2019-2020 рр., тис. грн.

Доходи	Фактично надійшло у 2019 р..	% у загальній сумі	Фактично надійшло у 2020 р.	% у загальній сумі	Збільшення (+) /зменшення (-)
1	2	3	4	5	6
Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати та грошового забезпечення	5150,0	10,8	5802,7	12,3	+652,7
Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку інших ніж заробітна плата	4026,7	8,6	4633,5	9,9	+606,8
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів(продукції)	2471,4	5,3	2676,6	5,6	+205,2
Орендна плата з юридичних осіб	1359,6	2,3	1155,0	2,5	-204,6
Земельний податок з фізичних осіб	1805,7	3,8	1129,8	2,1	-675,9
Єдиний податок	4943,9	10,3	5285,4	11,2	+341,5
Неподаткові надходження	579,4	1,2	553,4	1,2	-256
Інші податки і збори	2048,6	4,3	2195,6	4,6	+147
Офіційні трансферти	25468,9	53,2	23958,1	50,6	-1510,8

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5	6
Загальна сума доходів з урахуванням міжбюджетних трансфертів	47854,2		47390,1		-464,1
В тому числі без урахування міжбюджетних трансфертів	22385,3	53,2	23432,0	49,4	+1046,7

Результати дослідження свідчать, що незважаючи на кардинальні зміни бюджетно-податкового законодавства, загальнодержавний податок – податок на доходи фізичних осіб залишається основним бюджетоутворюючим податком місцевого рівня. Місцеві бюджети постійно несуть втрати ПДФО за рахунок існування тіньових схем виплати заробітної плати, високого показника зовнішньої трудової міграції працездатного населення на роботу за кордон. Зростання надходжень цього джерела у 2020 р. зумовлено лише суттєвим зростанням рівня мінімальної заробітної плати. Другим за обсягами наповнення місцевих бюджетів є також місцевий податок – єдиний податок для суб'єктів малого підприємництва. Як бачимо, відбувається стрімке зростання надходження єдиного податку, що зумовлено в основному збільшенням кількості фізичних осіб і суб'єктів малого підприємництва. Сьогодні до складу місцевих податків відносять плату за землю, що традиційно займає третю позицію за обсягом формування власних та закріплених доходів місцевих бюджетів. Протягом періоду аналізу спостерігався розвиток цієї тенденції, зокрема значне зростання номінальних надходжень від усіх складових плати за землю. Такі прирости були пов'язані, зокрема, з введенням обмежень щодо надання пільги з плати за землю, скасування низки пільг певних категорій платників і збільшення ставки земельного податку для окремих земельних ділянок. Зміни в структурі доходів місцевих бюджетів, також, обумовлюються запровадженням з 2015 року нового джерела надходжень – акцизного податку на роздрібний продаж, який у 2020 р. дозволив сформувати додаткові надходження в сумі 2,7 млн.

грн. і склав 5,6 % в структурі доходів.

В результаті застосування з 2015 року нової моделі фінансового забезпечення місцевих бюджетів України, спрямованої на децентралізацію місцевих фінансів, пріоритетним є розвиток об'єднаних територіальних громад. Тож враховуючи брак власних бюджетних коштів на ці цілі, органи місцевого самоврядування отримують державної бюджетної підтримки розвитку об'єднаних територіальних громад та розбудови інфраструктури.

За підсумками 2020 року в економіку громади було залучено 23958,1 тис. грн. коштів бюджетів всіх рівнів на реалізацію соціальних проектів, у т. ч. освітня субвенція – 13284,9 тис. грн., медична субвенція – 1011,7 тис. грн, субвенція з державного бюджету на проведення виборів депутатів місцевих рад та сільських, селищних, міських голів – 448,3 тис. грн., субвенція з державного бюджету на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами за – 60,1 тис.грн., субвенція з державного бюджету на забезпечення якісної, сучасної та доступної загальної середньої освіти «Нова українська школа» – 159,9 тис. грн., субвенція з державного бюджету та забезпечення житлом дітей-сиріт, дітей, позбавлених батьківського піклування – 2460,0 тис. грн.

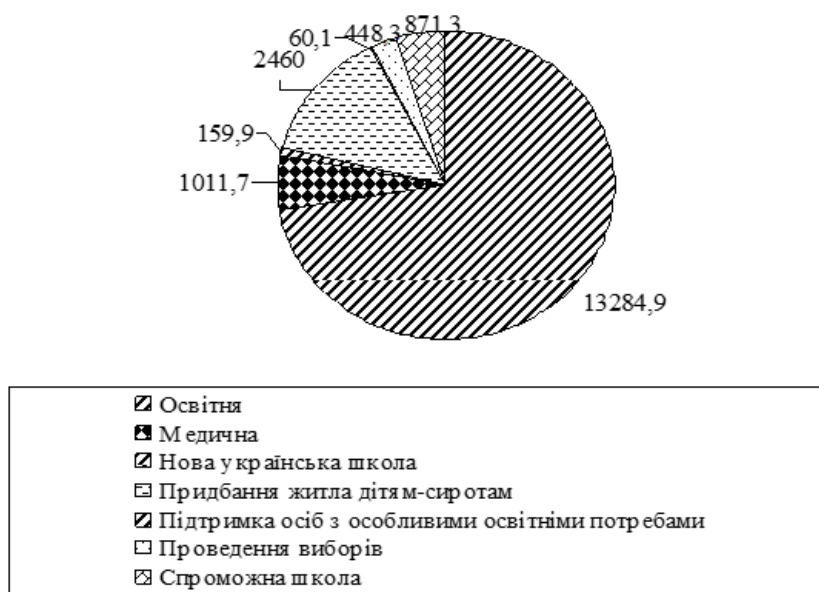


Рисунок 3.6 – Структура міжбюджетних трансфертів в 2020 році

Проаналізувавши склад субвенцій з державного бюджету, що надходять до місцевого бюджету Преображенської сільської ради, можна зробити висновок, що найбільшу питому вагу у 2019 році займає освітня субвенція 44,4% та субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад в частці 12,6%. В 2020 році субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на формування інфраструктури об'єднаних територіальних громад до бюджету Преображенської сільської ради не надходила, питома вага освітньої субвенції склала 56,6%. Значно зменшилось надходження медичної субвенції з 3777,2 тис. грн. в 2019 році до 1011,7 тис. грн. в 2020 році, що на 73,2 нижче аналогічного показника попереднього року у зв'язку з реформуванням медичної галузі та зміною системи фінансування лікарень.

Загалом у 2020 році місцеві бюджети отримували з державного бюджету 53 види субвенцій, у 2019 – 42 види субвенцій. Слід зазначити, що у 2018 році місцеві бюджети отримували 34 види субвенцій, а у 2017 – 27. Таким чином, прослідковується тенденція щодо постійного збільшення кількості субвенцій, які надходять з державного бюджету місцевим. Дана тенденція свідчить про суттєву волатильність державної трансфертної політики відносно місцевих бюджетів і перешкоджає формуванню якісної і прогнозованої бюджетної політики, неможливості здійснювати середньострокове планування соціально-економічного розвитку територій, зниження ефективності використання коштів.

З бюджету сільської об'єднаної територіальної громади фінансуються наступні бюджетні установи:

- 1 опорний навчальний заклад,
- 2 філії начального закладу,
- 1 дошкільний підрозділ та 3 групи дошкільного підрозділу навчального закладу,
- десять закладів культури: 5 сільських клуби, 5 сільських бібліотек;
- комунальний заклад «Центр первинної медико-санітарної допомоги»



Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області, до складу якого входять 4 фельдшерських пункти та 3 амбулаторії.

Розглянемо, склад і структуру видатків бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області за 2019-2020 рр. (табл. 3.6).

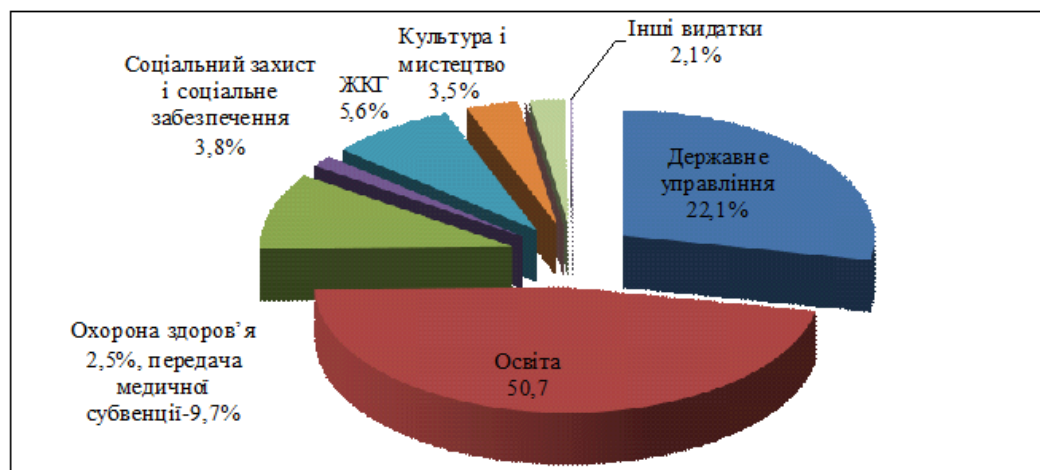
Таблиця 3.6 – Склад і структура видатків бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області за 2019-2020 рр., тис.грн.

Показник	Видатки 2019р	% у загальній сумі	Видатки 2020р	% у загальній сумі	Збільшен- ня (+) зменшен- ня (-)
1	2	3	4	5	6
Державне управління	8621,1	22,1	9605,5	24,9	+984,4
Загальноосвітні школи (в т. ч. школа-дитячий садок, інтернат при школі), спеціалізовані школи, ліцеї, гімназії, колегіуми	19809,2	50,7	21549,7	55,8	+1740,5
Центри первинної медичної (медико-санітарної) допомоги	884,9	2,3	1128,9	2,9	+244
Програми і централізовані заходи боротьби з туберкульозом	16,3	0,1	32,9	0,1	+16,6
Централізовані заходи з лікування онкологічних хворих	40,8	0,1	31,7	0,1	-9,1
Інші видатки на соціальний захист населення	1488,7	3,8	1313,9	3,4	-174,8
Благоустрій міст, сіл, селищ	2204,2	5,6	2143,6	5,6	-60,6
Бібліотеки	342,3	0,9	301,1	0,8	-41,2
Палаці і будинки культури, клуби та інші заклади клубного типу	1010,7	2,5	1027,8	2,6	+17,1
Інші культурно-освітні заклади та заходи	32,1	0,1	16,1	0,1	-16,0
Медична субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам	3777,2	9,7	1011,7	2,6	-2765,5
Інші субвенції	541,8	1,4	394,2	1,0	-147,6
Інші видатки	290,9	0,7	53,8	0,1	-237,1
Усього	39060,2		38610,9		-449,3

Статистичні показники свідчать про те, що в 2020 році у порівнянні з 2019 роком відбулося зменшення обсягів видатків досліджуваного бюджету на 449,3 тис.грн, або на 1,2%. Так, у 2020 році на державне управління

витрачено коштів 9605,5 тис. грн., що на 984,4 тис. грн. або на 11,4% більше аналогічного показника попереднього року. На освіту у 2020 році витрачено коштів в сумі 21549,7 тис. грн., що на 1740,5 тис. грн., або на 8,8% більше аналогічного показника попереднього року. На охорону здоров'я витрачено коштів в сумі 1193,5 тис. грн., що на 251,5 тис. грн. або на 26,79% більше аналогічного показника попереднього року. На соціальний захист і соціальне забезпечення у 2020 році витрачено 1313,9 тис. грн., що на 174,8 тис. грн. або на 11,8% менше аналогічного показника попереднього року. На житлове комунальне господарство витрачено 2143,6 тис. грн., що на 60,6 тис. грн. або на 2,8% менше аналогічного показника попереднього року. На культуру і мистецтво у 2020 році витрачено 1345,0 тис. грн., що на 40,1 тис. грн. або на 2,9% менше аналогічного показника попереднього року.

Структура видатків бюджету Преображенської сільської ради Орхівського району Запорізької області за 2019-2020 роки представлена на круговій діаграмі (рис. 3.7).



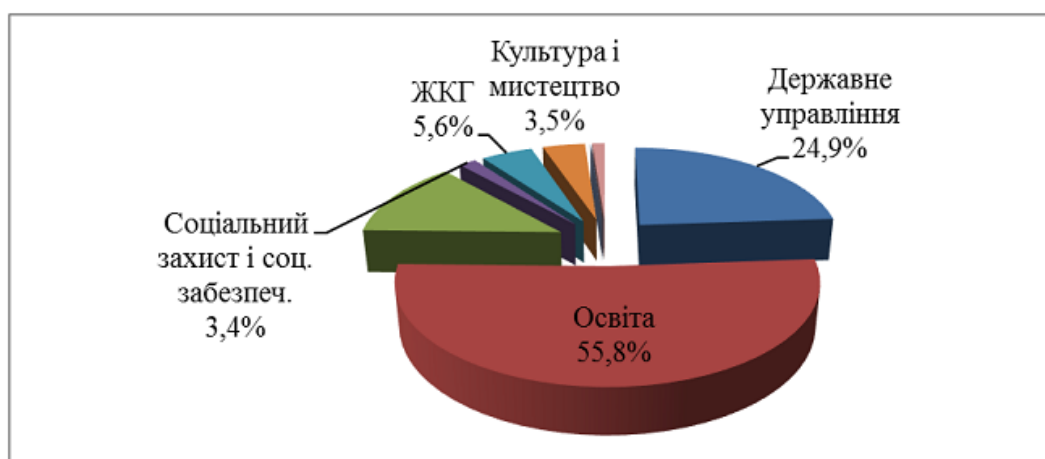


Рисунок 3.7 – Структура видатків загального фонду місцевого бюджету Преображенської сільської ради за 2019 та 2020 р.

У 2020 році найбільша частка у структурі видатків бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області належить освіті 55,8%, що на 5,1% більше аналогічного показника попереднього року. Питома вага державного управління в загальній структурі видаткової частини бюджету Преображенської сільської ради у 2019 році становила 22,1%., у 2020 році становить 24,9%. Третє місце у структурі видатків місцевих бюджетів досліджуваного бюджету належить витратам на благоустрій села в частці 5,6%. Питома вага видатків на утримання закладів культури склала в 2019 та 2020 роках 3,5%. Видатки на охорону у 2020 році в частці 3,1%, що на 0,6% більше аналогічного показника 2019 року. Соціальний захист і соціальне забезпечення та інші видатки - питома вага в частці 4,5%.

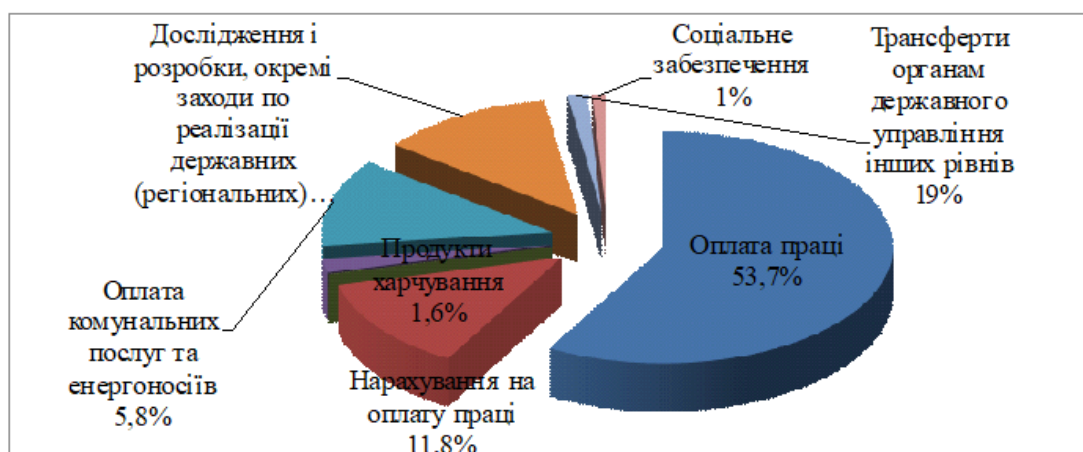
Розглянемо склад і структуру видатків місцевого бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області за 2019-2020 рр. в розрізі кодів економічної класифікації видатків (табл. 3.7).

Проаналізувавши склад і структуру досліджуваного бюджету, можна зробити висновок, що у 2020 році видатки на оплату праці склали 23687,9 тис. грн., що на 2708,6 тис. грн. або на 12,9% більше аналогічного показника 2019 року.

Таблиця 3.7 – Склад і структура видатків бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області за 2019-2020 рр., тис. грн.

Найменування видатків	Видатки 2019 р.	% у загальній сумі	Видатки 2020 р.	% у загальній сумі	Збільшення (+) зменшення (-)
Оплата праці	20979,3	53,7	23687,9	61,8	+2708,6
Нарахування на оплату праці	4601,4	11,8	5282,9	13,7	+681,5
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2029,7	5,2	2009,8	5,2	-19,9
Продукти харчування	630,8	1,6	385,7	1,0	-245,1
Оплата послуг (крім комунальних)	608,1	1,5	556,1	1,4	-52
Видатки на відрядження	69,6	0,2	7,8	0,02	-61,8
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270,2	5,8	1913,8	4,9	-356,4
Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм	94,6	0,2	25,5	0,08	-69,1
Поточні трансферти	7420,3	19,0	4671,6	12,6	-2748,7
Соціальне забезпечення	356,2	1,0	69,8	0,2	-286,4
Разом видатків	39060,2	100	38610,9	100	-449,3

У зв'язку із зростанням мінімальної заробітної плати змінюються посадові оклади працівників. На нарахування на оплату праці у 2020 році видатки склали 5282,9 тис. грн., що на 681,5 тис. грн. або на 14,8% більше аналогічного показника 2019 року. У 2020 році видатки на продукти харчування склали 385,7 тис.грн, що на 245,1 тис. грн. менше аналогічних витрат, проведених у 2019 році.



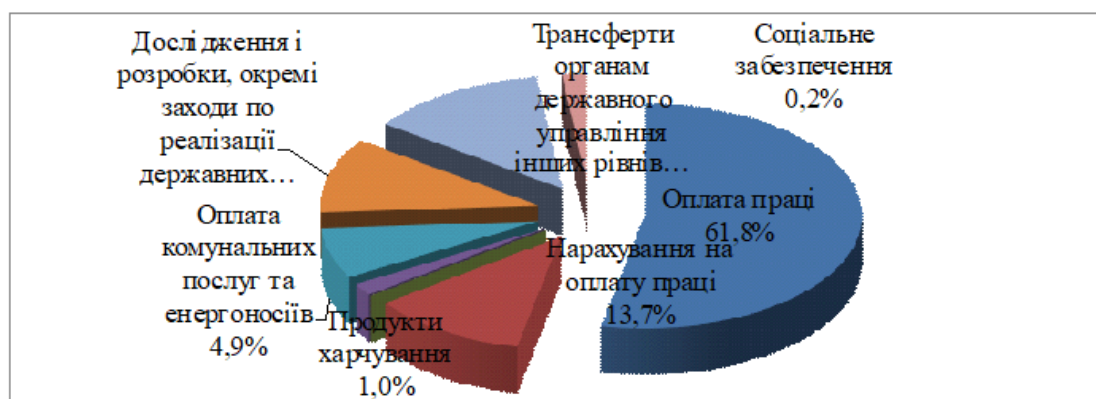


Рисунок 3.8 – Структура видатків в розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету Преображенської сільської ради Орхівського району Запорізької області за 2019 та 2020 рр., тис. грн.

Рисунок 3.8 показує, що найбільшу питому вагу у структурі видатків досліджуваного бюджету у 2020 році займає оплата праці в частці 61,8% що на 8,8% більше аналогічного показника попереднього року. За вертикальним методом аналізу надання трансфертів органам державного управління інших рівнів у 2020 році становлять в частці 12,6%, що на 6,4% менше аналогічного показника попереднього року. Питома вага видатків на нарахування на оплату праці складає 13,7%, що на 1,9% більше аналогічного показника попереднього року. Питома вага дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм у 2019 році займає в частці 11%, що на 1% менше аналогічного показника попереднього року. Питома вага видатків на оплату комунальних послуг та енергоносіїв у 2020 році становить 4,9%, що на 0,9% менше аналогічного показника попереднього року. Найменшу питому вагу у структурі видатків займають видатки на проведення дослідження і розробки, окремих заходів по реалізації державних (регіональних) програм 0,08%, соціальне забезпечення 0,2%.

Виконання місцевих бюджетів за 2020 рік корелюється із загальними тенденціями в економіці України: незначне номінальне зростання доходів, соціально орієнтовані статті видатків, забезпечення виконання основних

соціальних зобов'язань держави; продовження секторальних реформ та у сфері адміністративно-територіального устрою та місцевого самоврядування. Визначено що політика бюджетного забезпечення територіальних громад має базуватися не лише на державній фінансовій підтримці місцевих бюджетів, але й враховувати власні зусилля органів місцевого та регіонального самоврядування, стимулювати останні до активізації впливу на розвиток підвідомчих територій.

У результаті проведеного аналізу виконання кошторису Управління доведено, що джерелом доходів по загальному фонду бюджету є асигнування з державного бюджету. По спеціальному – власні надходження бюджетних установ та трансферти, отримані із місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів. В своїй діяльності при проведенні видатків Управління дотримується вимог нормативно – правових документів, які стосуються казначейського обслуговування державного бюджету за витратами. Аргументовано, що видатки на оплату енергоносіїв проводяться в режимі економії з дотриманням режиму економії. По всім видам енергоносіїв дотримано вимогу проведення видатків на оплату енергоносіїв в межах натуральних показників минулого бюджетного року.

Проведеним дослідженням доходів й видатків місцевого бюджету Преображенської сільської ради Оріхівського району Запорізької області встановлено, що у доходах досліджуваного бюджету найбільшу частку складають податкові надходження та офіційні трансферти, хоча їх частка за останні роки скоротилась, щодо видатків досліджуваного бюджету, то спостерігається тенденція їх зростання, але суттєвих коливань не відбулося. У структурі видатків спостерігається зростання часток видатків на освіту, державне управління, охорону здоров'я та дуже незначно – на соціальний захист та соціальне забезпечення і зменшення часток інших видатків місцевого бюджету.

Встановлено, що виконання місцевих бюджетів за 2020 рік корелюється із загальними тенденціями в економіці України: незначне

номінальне зростання доходів, соціально орієнтовані статті видатків, забезпечення виконання основних соціальних зобов'язань держави; продовження секторальних реформ та у сфері адміністративно-територіального устрою та місцевого самоврядування. Прослідковується тенденція щодо постійного збільшення кількості субвенцій, які надходять з державного бюджету місцевим. Дана тенденція свідчить про суттєву волатильність державної трансфертної політики відносно місцевих бюджетів і перешкоджає формуванню якісної і прогнозованої бюджетної політики, неможливості здійснювати середньострокове планування соціально-економічного розвитку територій, зниження ефективності використання коштів. Визначено що політика бюджетного забезпечення територіальних громад має базуватися не лише на державній фінансовій підтримці місцевих бюджетів, але й враховувати власні зусилля органів місцевого та регіонального самоврядування, стимулювати останні до активізації впливу на розвиток підвідомчих територій.

## ВИСНОВКИ

В результаті дослідження стану обліку доходів і видатків в бюджетних установах зроблено такі висновки.

Проведене дослідження визначень «доходи бюджету» і «видатки бюджету» дозволило систематизувати думки різних вчених. Отже під доходами бюджету розуміють надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків, під видатками суму коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом.

Визначено, що доходами бюджету є податкові, неподаткові та інші надходження, що надходять на безповоротній основі та справляння яких передбачене на законодавчому рівні.

Залежно від джерел утворення доходів їх поділяють на два види:

- доходи загального фонду;
- доходи спеціального фонду.

Розглянуто особливості обліку доходів та видатків в бюджетних установах. Обґрунтовано, що в бюджетних установах до складу доходів загального фонду відносять асигнування з державного і місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи. До складу спеціального – власні надходження (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня, та інші доходи спеціального фонду.

Визначено, що доходи суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: доходи від обмінних операцій; доходи від необмінних операцій. Характерною особливістю обліку видатків бюджетних установ є їх поділ на касові та фактичні. Так, для касових видатків застосовується касовий метод, а для фактичних – метод нарахувань

Витрати класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями.



Видатки місцевих бюджетів відображають ті самі соціально-економічні відносини, що й видатки Державного бюджету, але на місцевому рівні й з урахуванням регіональних особливостей.

При цьому, видатки бюджету класифікуються за: бюджетними програмами; за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету – КВК; функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету).

Крім того, видатки бюджету класифікуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні. Відповідно до кодів економічної класифікації видатків здійснюється планування та облік видатків бюджетних установ.

Розглянуто порядок відкриття аналітичних рахунків для зарахування доходів та проведення видатків місцевих бюджетів в органах Казначейства, визначено напрями використання коштів місцевих бюджетів.

Проаналізовано порядок складання органами Казначейства звітності про виконання місцевих бюджетів. Місцеві фінансові органи завдяки єдиній системі подання електронної звітності АС «Є-Звітність» мають доступ до сформованої управлінням казначейства звітності, можуть використовувати її дані для своєчасного прийняття управлінських рішень.

Реформування бухгалтерського обліку державного сектору, викликане бажанням України до співробітництва з іншими міжнародним організаціями, призвели до значних змін в питаннях постановки бухгалтерського обліку в державному секторі економіки.

Розроблена Міністерством фінансів Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року має вирішальне значення для подальшого підвищення якості, повноти та достовірності даних фінансової звітності, на основі яких приймаються управлінські рішення у сфері державних фінансів.

Втілення в життя положень Стратегії дозволить створити до 2025 року

єдиний інформаційний простір в бухгалтерського обліку у державному секторі, щоб удосконалити управління державними фінансами, стратегічним бюджетним плануванням на середньостроковий та довгостроковий періоди, системою контролю за процесом виконання бюджету.

Розглянуто шляхи удосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи та місцевих бюджетів. Запропоновано бухгалтерській службі Управління змінити алгоритм заповнення Картки аналітичного обліку фактичних видатків, що дасть можливість мати згруповану і звірену з Головною книгою інформацію для формування фінансової звітності. Фінансовому управлінню сільської ради для забезпечення обліку доходів в розрізі видів та кодів надходжень запропоновано в наказі про облікову політику затвердити кореспонденцію рахунків для обліку доходів та видатків місцевого бюджету та використовувати її на практиці.

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Акімова О. В. Проблеми бухгалтерського обліку в державному секторі в умовах модернізації : *Науковий Вісник ДГМА*. № 2, 2017. С. 128-132.
2. Александров В.Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах : навч. посіб. АВТ ЛТД, 2004. 387 с.
3. Амбарчян М. С. Методика обліку доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів : *Економічний форум*, 2016. № 3. С. 299-304.
4. Апатов Н. В. Оцінка ефективності місцевих бюджетів : *Економіка регіонів*, 2010. № 4. С. 15-22.
5. Артус М. М. Бюджетна система України : навч. посіб. : Вид-во Європ. ун-ту, 2005. 220 с.
6. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл.) Київ : Центр учбової літератури, 2009. 288 с.
7. Апатов Н. В. Оцінка ефективності місцевих бюджетів : *Економіка регіонів*, 2010. № 4, С. 15-22.
8. Білінський Д. О. Місцеві бюджети як складова публічної фінансової системи. *Університетські наукові записки*, 2012. № 4 (44). С. 305-308.
9. Болух М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ : навч. посіб. КНЕУ, 2008. 344 с.
10. Бондарук Т. Г. Доходи місцевих бюджетів в умовах децентралізації: *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*, 2015. № 1. С. 51-56.
11. Брязкало А. Є. Теоретичні аспекти сутності місцевих бюджетів в Україні : *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*, 2013. Вип. 3. С. 244-248.
12. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / М.Г. Михайлов, М.І. Телегунь, О.П. Славкова; за заг. ред. М.Г. Михайлова : ЦУЛ,

2011. 384 с.

13. Бюджетний кодекс України. URL : <http://zakon.rada.gov.ua> ( дата звернення : 20.08.2021р.)

14. Василик О.Д. Теорія фінансів: підручник. Київ: НІОС, 2000. С. 181.  
Верига Ю.А. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2012. 592 с.

15. Гевлич Л.Л. Наявні результати та перспективи подальшого реформування вітчизняного бюджетного обліку : *Фінанси, облік, банки*, 2014. № 1 (20). С. 84–91.

16. Грицак Н. Ю. Оновлені позиції бухгалтерського обліку в бюджетних установах України : *Фінанси, облік і аудит*, 2015. Вип.2 (26). С. 190-204.

17. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. : КНЕУ, 2001. 250 с.

18. Диверсифікація доходів місцевих бюджетів : монографія. / за ред. д-ра екон. наук І. О. Луїної. НАН України. Ін-т екон. та прогнозів. Київ, 2010. 320 с.

19. Дьяченко Я. Я. Ефективність бюджетного фінансування видатків Розвитку : *Університетські наукові записки*, 2017. Вип. 1. С. 182-192.

20. Дьяченко Я. Я. Теоретико-методологічні основи забезпечення цільового використання бюджетних коштів : *Фінанси України*, 2010. С. 13-26.

21. Євдокімова М.О. Місцеві фінанси : навч. посіб. ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, 2014. 343 с.

22. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету, Наказ Міністерства фінансів України 12.03.2012 №333. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text> (дата звернення : 01.09.2021р.)

23. Заросило, А. Методичні підходи аналізу доходів і витрат

розпорядниками бюджетних коштів : *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації* : міжнар.наук. журн, 2017. Вип. 3-4. С. 95-104.

24. Зубілевич С. Я. Нові стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі України: проблеми запровадження : зб. наук. праць. : НУВГП, 2016. Вип. 2(74). С. 61-72.

25. Іванова О. Ю., Белікова Н.В. Формування фінансової самодостатності регіонів в контексті реалізації економічних реформ : *Актуальні проблеми економіки*, 2016. № 3(177). С. 219-229.

26. Китайчук Т. Г. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі: проблеми перехідного періоду : *Вісник Економіка. Фінанси. Менеджмент актуальні питання науки і практики*, 2017. Випуск 7 (23). С. 106-117.

27. Кириленко О. П. Місцеві бюджети України (історія, теорія, практика). Київ : НІОС, 2000. 322 с.

28. Корягін М. В. Місцеві бюджети в парадигмі розвитку фінансових відносин на місцевому рівні : *Науковий вісник НЛТУ України*, 2011. Вип. 21.15. С. 214-219.

29. Котова С.С. Касові та фактичні видатки бюджетних установ: їх суть та економічне значення : *Актуальні проблеми економіки*, 2010. № 2. С. 37-45.

30. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній обліковій політиці : *Бухгалтерський облік*, 2010. № 28. С. 6–7.

31. Кульчицький М.І. Місцеві бюджети і механізм їх формування : *Фінанси України*, 2001. № 9. С. 99.

32. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів : економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку : *Економічний аналіз*, 2008. № 2. С. 361-369.

33. Лемішовський, В. І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування : навч. посіб. Мін-во освіти і науки України, Нац. ун-т

«Львівська політехніка» Львів : Інтелект-Захід, 2008. 1120 с.

34. Лондаренко О. О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ : *Економіка. Фінанси. Право*, 2008. № 9. С. 15-19.

35. Лондаренко О. О. Особливості ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах : *Вісник аграрної науки* 2012, № 2. С. 78-79.

36. Луніна І.О. Бюджетна децентралізація: цілі та напрями реформ : *Економіка України*, № 11 (636), 2014. С. 61-75.

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі № 9 «Дохід від операцій обміну». URL: <http://www.ipsasb.org/>. (дата звернення : 28.08.2021р.)

38. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі № 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)». URL: <http://www.ipsasb.org/>. (дата звернення : 28.08.2021р.)

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#Text> (дата звернення : 28.08.2021р.)

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0901-12#Text> (дата звернення : 28.08.2021р.)

41. Ніколаєва О.М., Маглаперідзе А.С. Місцеві фінанси : навч. посіб. : Київ. *Центр учбової літератури*, 2013. 354 с.

42. Нестеренко А.С. Місцеві бюджети у фінансовій системі держави : *Науковий вісник Ужгородського національного університету*, 2014. Вип. 24. т. 3. С 90-93.

43. Офіційний веб-портал Державної казначейської служби України URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23608>. (дата звернення : 30.08.2021р.)

44. Пігуль Н.Г., Боярко І.М., Люта О.В. Європейський досвід формування доходів місцевих бюджетів : *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*, 2012. № 5 (192), т. 2. С. 138-142.

45. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення : 03.09.2021р.)

46. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення : 18.10.2021р.)

47. Порядок відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів в системі Державної казначейської служби України, Наказ Державної казначейської служби України від 27.12.2013 №217.

48. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», Наказ Міністерства фінансів України 28.02.2017 №307.

49. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, Наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012, № 758. (дата звернення: 08.10.2021р.)

50. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України : від 16.07.1999 року № 996-XIV. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/>. (дата звернення : 10.10.2021р.)

51. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, Наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 №44. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text> (дата звернення : 18.09.2021р.)

52. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів

державного сектору та порядку їх складання, Наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 №604. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17#Text> (дата звернення : 25.09.2021р.)

53. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 №755. URL : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/RE31284.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE31284.html) (дата звернення : 18.10.2021р.)

54. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34. URL : <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення : 12.10.2021р.)

55. Про затвердження Порядку та умов надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку окремих територій : Постанова Кабінету Міністрів України від 06.02.2012 № 106. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/106-2012-%D0%BF#Text> (дата звернення : 18.10.2021р.)

56. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення : 11.10.2021р.)

57. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. №1219. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення : 01.11.2021р.)

58. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. №1629. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#Text> (дата звернення : 15.10.2021р.)



59. Проць Н. В. Формування податкових надходжень місцевих бюджетів в контексті бюджетної децентралізації : *Фінансовий простір*, 2015. № 1. С. 221-229.

60. Раделицький Ю.О. Місцеві бюджети в умовах поглиблення фінансової децентралізації в Україні : монографія: / Львів. нац. ун-т ім. Івана Франка. Львів: ЛНУ ім. Івана Франка, 2018. 312 с.

61. Раделицький Ю. О. Особливості формування видатків місцевих бюджетів в напрямку забезпечення економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць : *Науковий журнал: Ефективна економіка*, 2019. №1.

62. Раделицький Ю.О. Податкові надходження як ключова складова наповнення місцевих бюджетів : *Науковий вісник ЛНУ ім. І.Франка. Формування ринкової економіки в Україні*, 2017. Вип.37. Т.2. С. 155-164.

63. Раделицький Ю. О. Проблеми наповнення місцевих бюджетів в Україні в контексті фінансової децентралізації : *Науковий журнал Тернопільського національного економічного університету «Світ фінансів»*, 2017. Вип. 2 (51). С.29-42.

64. Рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат з кодами бюджетної класифікації : Лист Міністерства фінансів України від 30.12.2016 №31-11420-06-5/3785172.

65. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : *Методологія та організація* : монографія : КНЕУ, 2006. 244 с.

66. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. № 437-р.

67. Сукрушева Г.О. Місцеві бюджети як основна ланка місцевих фінансів України : *Комунальне господарство міст*, 2012. №102 С. 220- 227.

68. Сукрушева Г. О. Необхідність прогнозування видатків місцевих бюджетів в сучасних умовах розвитку економіки України : *Вісник економіки транспорту і промисловості*, 2011. № 36. С. 86-89.

69. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219.

70. Шара Є.Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. Київ. *Центр учбової літератури*, 2011. 440 с.

71. Thomas R. Ittelson. *Financial Statements : A Step-by-Step Guide to Understanding and Creating Financial Reports*, 2012. С. 115-118.

72. George Foster. *Cost Accounting : A Managerial Emphasis*, 2011. С. 86-89.

73. Paul D. Kimmel. Accounting in budgetary institutions : *Bulletin of Transport Economics and Industry*, 2010. 45 с.

74. Donald E. Kieso. Local finances : textbook. way : *Center for Educational Literature*, 2013. 354 p.

75. John A. Tracy. Methodology of accounting of incomes and expenses of managers of budgetary funds : *Economic forum*, 2016. P. 299-304.

76. Tycho Press. Economic nature of expenditures and its impact on accounting and analytical aspects of budgetary institutions : *Economics. Finances. Law*, 2008. P. 15-19.

77. Назаренко В.О., Сьомченко В.В. Доходи місцевих бюджетів як основа фінансової самостійності місцевої влади. Зб. матеріалів XVII Міжнародної науково-практичної конференції «Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави» / за ред. А.В. Череп. Запоріжжя : Видавництво ЗНУ, 2021, С. 141-142

78. Назаренко В.О., Сьомченко В.В. Реформа децентралізації як засіб ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади. Збірник наукових праць студентів, аспірантів, докторантів і молодих вчених «Молода наука-2021» : у 5 т. / Запорізький національний університет. Запоріжжя : ЗНУ, 2021. Т.2. С. 41-42

79. Назаренко В.О., Сьомченко В.В. Організація бухгалтерського

обліку доходів і видатків у бюджетній установі. Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства : збірник статей молодих вчених. Випуск 6. за ред. А.В. Череп. Запоріжжя : ЗНУ, 2021, С. 81-87