

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ  
ІМ. Ю. М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту  
(повна назва кафедри )

## Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)  
(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку, оподаткування та контролю видатків в  
бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712 – ОП  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Оподаткування  
(код і назва освітньої програми)

Д. Р. Зайченко  
(ініціали та прізвище)

Керівник: к.е.н., доцент кафедри ОАОА, Синиця Ю.С.  
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент: к.е.н., доцент, доцент кафедри ОАОА,  
Подмешальська Ю. В.  
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

до захисту  
МЗ

Запоріжжя  
2023

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ  
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра Обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма Оподаткування

(код та назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри 

«11» 10 2023 року

**ЗАВДАННЯ  
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**

Зайченко Данііл Романович

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку, оподаткування та контролю витратів в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

керівник роботи Синиця Юлія Сергіївна, к.е.н., доцент кафедри ОАОА

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «09» жовтня 2023 року № 1583-с

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2023

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1 Теоретичні основи обліку, оподаткування та контролю витратів в бюджетній установі

2 Облік й оподаткування витратів та аналіз бюджетної установи Біленьківський ліцей «Лідер»

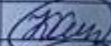
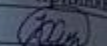




3 Пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування та контролю витратів в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Класифікація витрат суб'єктів державного сектору в обліку за групами. 2. Визнання витрат за обмінними операціями. 3. Склад виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). 4. Склад загальновиробничих витрат. 5. Схема обліку касових витратів бюджетних установ. 6. Схема обліку фактичних витратів бюджетних установ. 7. Класифікація витратів бюджету. 8. Характерні недоліки існуючої системи контролю. 9. Основні завдання контролю

виконання кошторисів бюджетних установ. 10. Джерела інформації контролю кошторисів бюджетних установ. 11. Етапи проведення контролю виконання кошторису бюджетної установи. 12. Завдання аудиту ефективності бюджетної установи. 13. Особливості аудиту ефективності бюджетної установи. 14. Операції, які мають ознаки нерационального, неекономного використання бюджетних коштів. 15. Перелік найважливіших питань обов'язково підлягає аудиту ефективності бюджетних установ. 16. Призначення проведення внутрішнього фінансового контролю. 17. Законодавча база організації ефективної системи внутрішнього контролю за фінансовою господарською діяльністю бюджетної установи.

#### 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Синиця Ю.С., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		
2	Синиця Ю.С., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		
3	Синиця Ю.С., к.е.н., доцент кафедри ОАОА		

7. Дата видачі завдання 11.10.23

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Жовтень 2023
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Жовтень 2023
3	Робота над 1 розділом	Жовтень 2023
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2023
5	Робота над 3 розділом	Жовтень 2023
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Жовтень-листопад 2023
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2023
8	Попередній захист роботи	Грудень 2023
9	Нормоконтроль	Грудень 2023
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2023
11	Захист роботи	Грудень 2023

Студент

  
(підпис)


Д. Р. Зайченко  
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)

  
(підпис)

Ю. С. Синиця  
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено  
Нормоконтролер

  
(підпис)

Ю. С. Синиця  
(ініціали та прізвище)

## АНОТАЦІЯ

Зайченко Д. Р. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю витрат в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Синиця Ю. С. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2023.

Досліджено теоретичні основи обліку, оподаткування та контролю витрат в бюджетній установі. Здійснено аналіз бюджетної установи Біленьківський ліцей «Лідер». Розглянуто облік витрат у бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер». Проведено контроль витрат в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер». Надано шляхи удосконалення обліку, оподаткування та контролю витрат в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер».

Ключові слова: ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЬ, ВИДАТКИ, БЮДЖЕТНА УСТАНОВА, АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

## ABSTRACT

Zaichenko D. Improvement of accounting, taxation and control of expenses in the budgetary institution Bilenke Lyceum "Leader"

Qualifying work for obtaining a master's degree of higher education in the specialty 071 – Accounting and taxation, academic supervisor Synytsia Yu. S. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2023.

The theoretical foundations of accounting, taxation and control of expenditures in the budget institution were studied. An analysis of the budget institution Bilenke Lyceum "Leader" was carried out. The account of expenses in the budget institution Bilenke Lyceum "Leader" was considered. Expenditure

control was carried out in the budget institution Bilenke Lyceum "Leader". Ways to improve accounting, taxation and control of expenses in the budget institution Bilenke Lyceum "Leader" are provided.

Key words: ACCOUNTING, TAXATION, CONTROL, EXPENDITURES, BUDGET INSTITUTION, ANALYSIS, IMPROVEMENT

## ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ВИДАТКІВ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ	11
1.1 Концептуальні основи обліку та оподаткування видатків в бюджетній установі	11
1.2 Облік та оподаткування видатків в бюджетній установі	23
1.3 Контроль видатків бюджетної установи	33
2 ОБЛІК Й ОПОДАТКУВАННЯ ВИДАТКІВ ТА АНАЛІЗ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ БІЛЕНЬКІВСЬКИЙ ЛІЦЕЙ «ЛІДЕР»	43
2.1 Загальна характеристика бюджетної установи Біленьківський ліцей «Лідер»	43
2.2 Аналіз бюджетної установи Біленьківський ліцей «Лідер»	45
2.3 Облік видатків у бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»	56
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ВИДАТКІВ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ БІЛЕНЬКІВСЬКИЙ ЛІЦЕЙ «ЛІДЕР»	63
3.1 Контроль видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»	63
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку і оподаткування видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»	72
3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»	74
ВИСНОВКИ	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	85

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Видатки бюджетних установ фінансуються за рахунок загального та спеціального фонду. У процесі діяльності на початку року бюджетній установі треба затверджувати кошторис та план асигнувань. Надалі треба вчасно відслідковувати понесені касові та фактичні видатки, не допускати залишків зайвих коштів та вчасно їх освоювати, оскільки усі залишки на кінець року будуть списані у бюджет. Тому актуальною проблемою на сьогодні стає удосконалення обліку, оподаткування та контролю видатків в бюджетній установі.

Проблемними питаннями обліку, оподаткування, контролю видатків бюджетних установ займалися такі вітчизняні вчені: Ф. Бутинець О. Василик, Т. Васильєва, Н. Виговська, В. Геєць, В. Глущенко, В. Дем'янишин, Л. Іващенко, М. Каленський, О. Кириленко, В. Кравченко, А. Крисоватий, М. Крупка, В. Корнєєв, А. Макаренко, Ю. Пасічник, Н. Рубан, В. Рудницький, Л. Савченко, В. Симоненко, І. Стефанюк, В. Федосов, М. Чумаченко та ін. Автори розглядають дане питання з різних точок зору та акцентують увагу на окремих аспектах обліку та контролю.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами.** Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення обліку, оподаткування та контролю видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер».

**Мета та завдання роботи.** Метою дослідження є удосконалення обліку, оподаткування та контролю видатків в бюджетній установі.

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні **завдання**:

- вивчити концептуальні основи обліку та оподаткування видатків в бюджетній установі;
- ознайомитись з веденням обліку та оподаткування видатків в бюджетній установі;
- проаналізувати внутрішній контроль видатків бюджетної установи;
- дослідити загальну характеристику бюджетної установи Біленьківський ліцей «Лідер»;
- виконати фінансовий аналіз Біленьківський ліцей «Лідер» за 2021-2022 рр.;
- дослідити облік видатків бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»;
- здійснити контроль видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер» ;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення обліку і оподаткування видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер» ;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення контролю видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер».

**Об'єктом дослідження** є процес обліку, оподаткування та контролю видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер».

**Предметом дослідження** є існуючі підходи до ведення обліку, оподаткування та контролю видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер».

**Інформаційною базою** магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності Біленьківський ліцей «Лідер».

**Наукова новизна отриманих результатів полягає в:**

- удосконаленні методики контролю видатків бюджетних установ, що включає анкету, план проведення контролю, програму контролю та робочі



документи контролера. Запропонована методика дасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку видатків в бюджетних установах, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку операцій, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку.

- запропоновано використовувати наступні відомості касових та фактичних видатків, зокрема для матеріалів та МШП, оплати праці, ЄСВ, ремонту, комунальних послуг та енергоносіїв. Використання запропонованих шаблонів систематизує існуючу інформацію, дозволить мінімізувати вірогідність помилок та штрафних санкцій, попередить проблеми, що можуть бути пов'язані з перекручуванням інформації.

**Практичне значення отриманих результатів** полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність Біленьківський ліцей «Лідер», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № \_\_\_ від \_\_\_\_\_).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

**Апробація результатів дослідження.** Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференції:

Зайченко Д. Р., Синиця Ю. С. Облік видатків в бюджетній установі: сутність та концептуальні основи. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в економічній та технічній наукових сферах* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції ІННІ ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету, м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2023 р. Запоріжжя, 2023. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803>.

Основні пропозиції автора щодо обліку, оподаткування та контролю видатків в бюджетній установі знайшли відображення у статті:

Зайченко Д. Р., Меліхова Т. О., Синиця Ю. С. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю видатків у бюджетній установі в системі

казначейського обслуговування бюджетних коштів. *Проблеми сучасних трансформацій*. Серія: економіка та управління. 2023. № 10. DOI: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-10-09-05>.

**Обсяг та структура магістерської роботи.** Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на \_\_\_ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі \_\_ рисунки та \_\_\_ таблиць. Список використаних джерел складається із \_\_ найменувань.

# 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ВИДАТКІВ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ

## 1.1 Концептуальні основи обліку та оподаткування видатків в бюджетній установі

На даний момент визначення видатки використовується по відношенню до бюджетних установ в бюджетній системі державного та місцевих бюджетів.

«Витрати бюджету – це видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів», – зазначено в п. 14 Бюджетного кодексу України [51].

Видатки у бюджетній системі наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Видатки у бюджетній системі

Видатки державного бюджету	Видатки місцевих бюджетів
Оборона	Громадський порядок, безпека та судова влада
Громадський порядок, безпека та судова влада	Економічна діяльність
Економічна діяльність	Житлово-комунальне господарство
Житлово-комунальне господарство	Охорона здоров'я
Охорона здоров'я	Духовний та фізичний розвиток
Духовний та фізичний розвиток	Освіта
Освіта	Соціальний захист та соціальне забезпечення
Соціальний захист та соціальне забезпечення	

Джерело: згруповано автором

Поняття «видатки» в бухгалтерській термінології пов'язують з фактично використаними за певний період коштами [10].

На думку С. А. Котлярова, видатками є витрати певного періоду, які повністю включаються у реалізовану в цьому періоді продукцію [33].

Підходи до трактування сутності видатків бюджетів у вітчизняній економічній літературі та законодавчих і нормативних актах суттєво відрізняються за змістом і формою (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Наукові погляди до визначення поняття видатки

Автор	Характеристика
Бюджетний кодекс України [1, с. 5]	витрати бюджету – видатки бюджету та кошти на погашення основної суми боргу
Статистичний збірник: «Бюджет України 2021 рік»	кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом
В. Загорський, О. Вовчак, І. Благун, І. Чуй [32, с. 111],	законодавчо визначені норми і напрями використання бюджетних коштів» тобто положення законодавчих і нормативних актів, які регламентують напрями, обсяги і порядок використання бюджетних ресурсів
В. Опарін [19, с. 123].	в основі сучасного розуміння сутності бюджетних видатків має бути суспільний вибір... Видатки бюджету є інструментом досягнення вищого критерію справедливості у розподілі державних благ з метою досягнення граничного рівня добробуту для кожного члена суспільства
О. Василик [21, с. 123].	видатки бюджетів за своєю економічною сутністю є інструментом розподілу і перерозподілу централізованого грошового фонду держави та його використання за цільовим призначенням для забезпечення суспільного добробуту
В.М. Федосов та С.І. Юрій [20, с. 496]	видатки бюджету повинні бути інструментом досягнення вищого критерію справедливості в розподілі державних благ з метою отримання граничного рівня добробуту для кожного члена суспільства
Л. Василенко [10, с. 199]	це економічні відносини, що пов'язані з розподілом та використанням централізованого фонду фінансових ресурсів держави
М. Карлін [35, с. 59].	формується з приводу розподілу централізованого фонду грошових коштів та його використання за цільовим призначенням
В.Г. Дем'янишин [26]	відзначає неможливість видатків бути окремою економічною категорією, оскільки вони виступають складовою категорії «бюджет держави» і не можуть існувати самостійно, відокремлено від доходів. Лише в тісному взаємозв'язку з доходами видатки окреслюють межі розподільчих відносин, котрі визначають зміст бюджету як об'єктивної економічної категорії

Джерело: сформовано автором на основі [1,32,19,21,20,10,35,26]

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати та її розкриття у фінансовій звітності на підприємствах в державному секторі визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 [67].

Витрати суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями, що наведено на рисунку 1.1 [16].

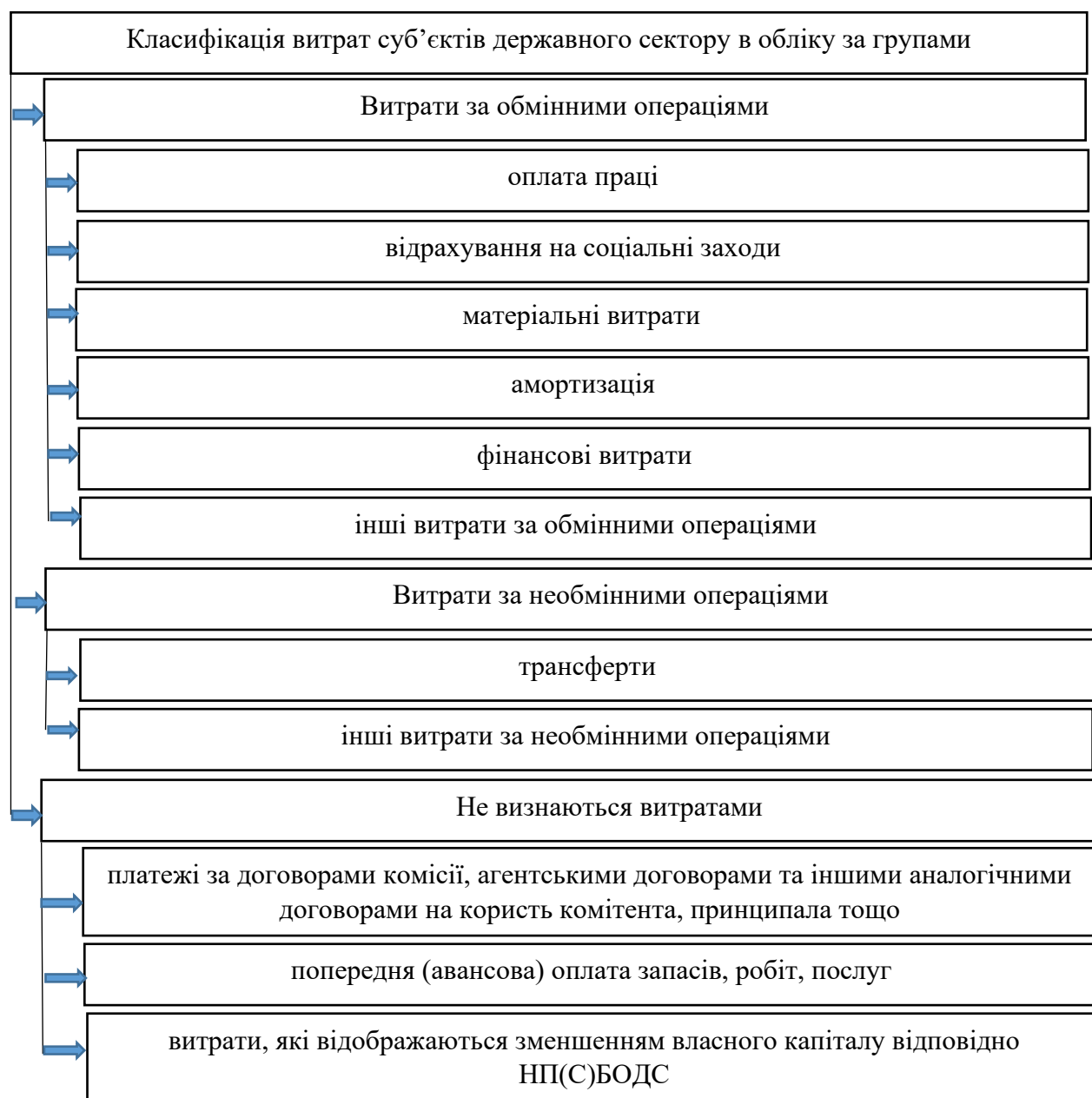


Рисунок 1.1 – Класифікація витрат суб'єктів державного сектору в обліку за групами

Джерело: згруповано автором

Витрати визнаються за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності, зокрема у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, які приводять

до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником) [47].

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань [29].

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами [36].

Витрати за обмінними операціями визнаються у порядку, що наведено на рисунку 1.2 [70].

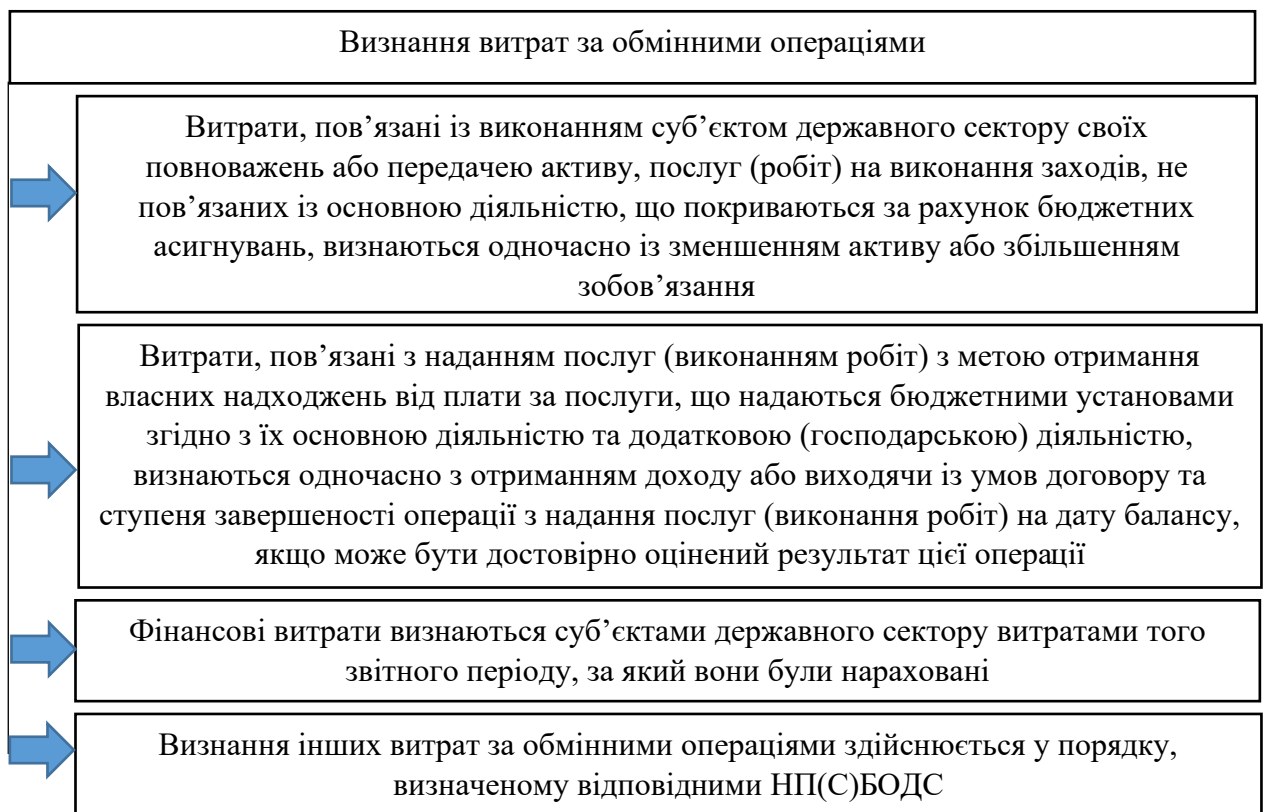


Рисунок 1.2 – Визнання витрат за обмінними операціями

Джерело: згруповано автором

Витрати за необмінними операціями визнаються одночасно з вибуттям активів (коштів, товарів, робіт, послуг), що призводить до зменшення майбутніх економічних вигід та/або потенціалу корисності, пов'язаних з використанням цього активу, та за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [37].

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат [53].

Склад виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) наведено на рисунку 1.3 [11].

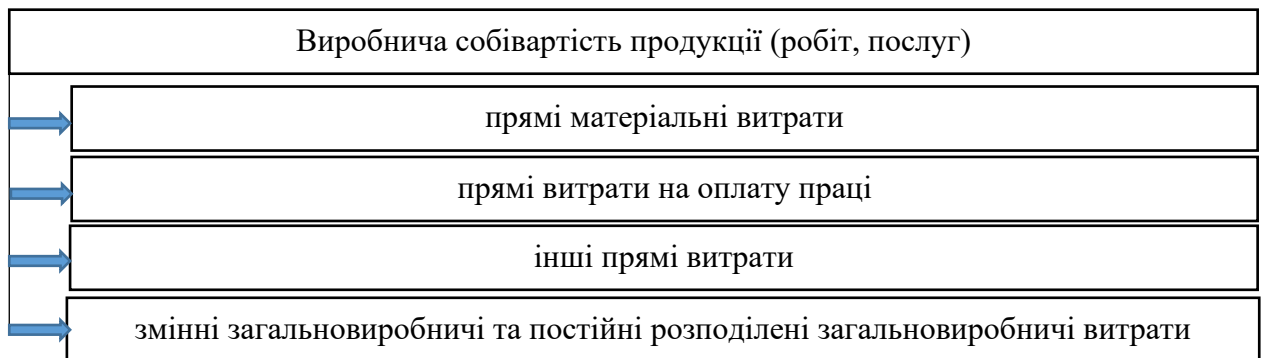


Рисунок 1.3 – Склад виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)

Джерело: згруповано автором

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, що реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується суб'єктом державного сектору [43].

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються суб'єктами державного сектору за погодженням з міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади у межах компетенції відповідно до їх галузевих особливостей [59].

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу об'єкта витрат, у тому числі

купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до цього об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва [31].

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат [14].

Склад загальновиробничих витрат наведено на рисунку 1.4 [22].

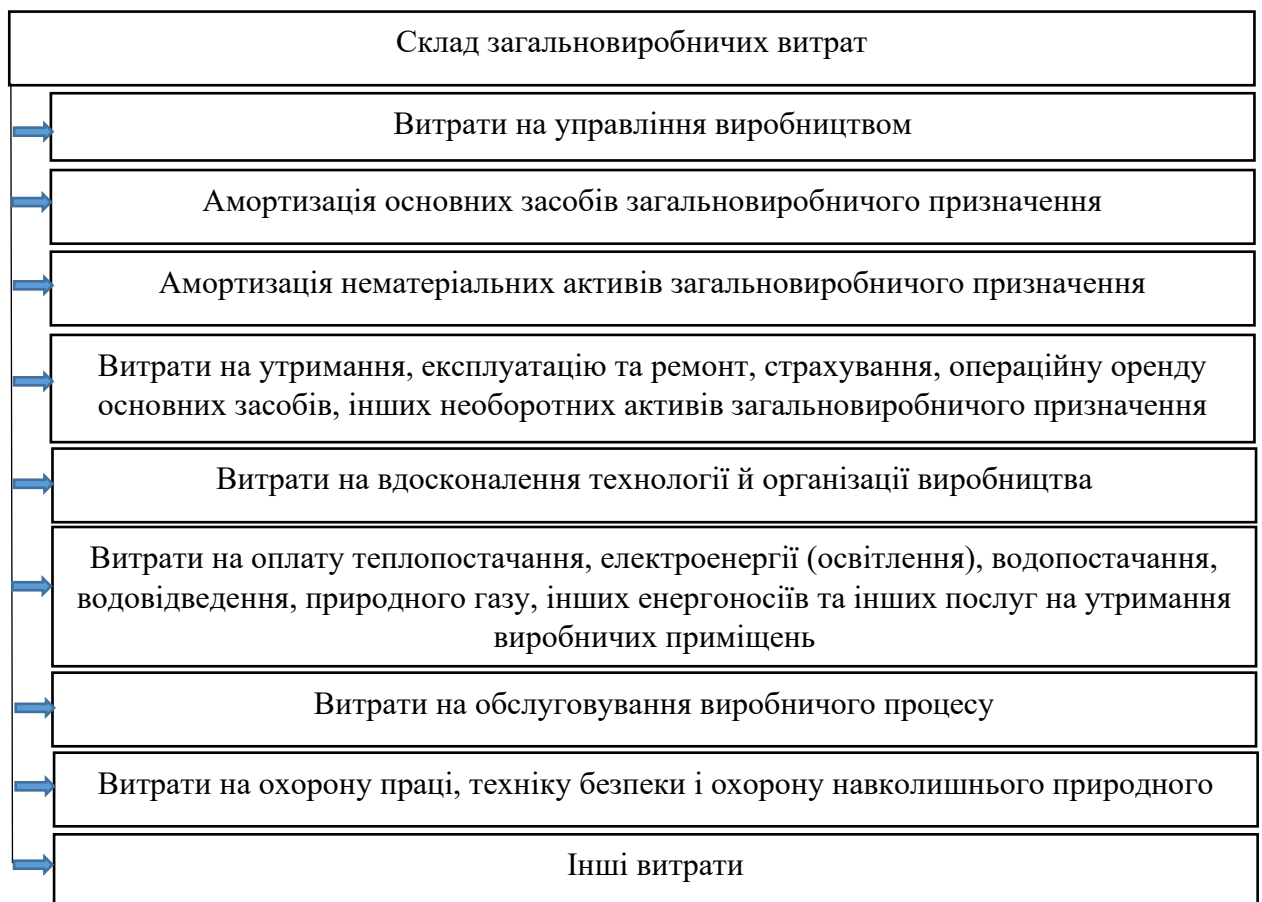


Рисунок 1.4 – Склад загальновиробничих витрат

Джерело: згруповано автором

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, орендна плата за земельні



ділянки, амортизація, вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку тощо [54].

Поділ загальновиробничих витрат наведено у таблиці 1.3 [18].

Таблиця 1.3 – Поділ загальновиробничих витрат

Вид витрат	Характеристика витрат	Розподіл витрат
Змінні загальновиробничі витрати	Витрати суб'єкта державного сектору, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу звичайної діяльності	На кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду
Постійних загальновиробничих витрат	Витрати суб'єкта державного сектору, що залишаються незмінними (або майже незмінними) незалежно від зміни обсягу звичайної діяльності	На кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності
Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати	Включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення	Не розподіляють

Джерело: згруповано автором

Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину [55].

Бюджетний кодекс України розмежовує поняття видатки бюджету та витрати бюджету. Видатки бюджету – це кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум. Витрати бюджету – видатки бюджету та кошти на погашення основної суми боргу [17].

Під видатками бюджетних установ розуміють суму коштів, витрачених бюджетними установами в процесі їх діяльності в межах сум, установлених кошторисом – головним плановим та фінансовим документом, що визначає обсяг, цільове призначення та поквартальний розподіл коштів. Характерною особливістю обліку видатків бюджетних установ є їх поділ на касові та фактичні. Касовими видатками вважають всі суми, отримані установою з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах Державної казначейської служби для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом [28].

Касові видатки включають як кошти, отримані готівкою в касу установи, так і суми, перераховані шляхом безготівкової оплати рахунків. Отже, касові видатки – це не касові операції, а касове виконання бюджету (видача грошей із бюджетних рахунків). Прикладом касових видатків може бути отримання готівки в касу на видачу зарплати, перерахування коштів за матеріали, продукти харчування, обладнання, у фонди соціального страхування тощо [56].

Облік касових видатків ведеться за кодами економічної класифікації, а тому в первинних документах на списання грошей із рахунків бюджетних установ обов'язково вказується їх цільове призначення (код видатків) [40].

Схема обліку касових видатків наведена на рисунку 1.5 [27].



Рисунок 1.5 – Схема обліку касових видатків бюджетних установ

Джерело: [27]

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 витрачених медикаментів та продуктів харчування, списання витрат на відрядження за поданим авансовим звітом, нарахування внесків до спеціальних фондів на соціальні заходи тощо. За своєю суттю фактичні видатки є витратами бюджетної установи, під якими розуміють зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником) і які обліковують відповідно до НП(с)БОДС 135 «Витрати» [13].

Схема обліку фактичних видатків наведена на рисунку 1.6 [42].



Рисунок 1.6 – Схема обліку фактичних видатків бюджетних установ

Джерело: [42]

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 та дотримання встановлених норм за окремими статтями і структурними підрозділами. Облік фактичних видатків теж ведеться за кодами економічної класифікації видатків бюджету відповідно до Інструкції щодо

застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 12.03.12 № 333 [30]. Касові та фактичні видатки на практиці можуть не збігатися у часі внаслідок їх різного змісту .

Для касових видатків застосовується касовий метод, а для фактичних – метод нарахувань. Наприклад, при попередньому перерахуванні грошей за продукти харчування (касові видатки за кодом 2230) касові видатки випереджають у часі фактичні, а фактичні видатки за кодом 2110 «Оплата праці працівників бюджетних установ» у часовому вимірі випереджають касові. Уразі збігу у часі касових і фактичних видатків, їх називають прямими видатками [65].

Бюджетна класифікація становить науково-обґрунтоване обов'язкове групування доходів і витрат за однорідними ознаками, закодованими певним чином. Видатки групують за напрямками, що наведено на рисунку 1.7 [69].



Рисунок 1.7 – Класифікація видатків бюджету

Джерело: [69]

За економічною класифікацією витрати бюджету діляться на: поточні витрати, капітальні витрати і кредитування за вирахуванням погашення. Кожному напрямку видатків відповідає код економічної класифікації витрат (КЕКВ), основні з них наведено у таблиці 1.4 [23].

Таблиця 1.4 – Основна економічна класифікація видатків бюджету

КЕКВ	Показник	Характеристика
1	2	3
2100	Оплата праці і нарахування на заробітну плату	
2110	Оплата праці	Передбачена можливість видатків на оплату праці осіб, які є гласними і негласними штатними працівниками, з числа тих, які мають спеціальні звання Бюро економічної безпеки України
2111	Заробітна плата	заробітна плата за встановленими посадовими окладами (тарифними ставками) або розцінками всіх штатних працівників; надбавка за вислугу років; доплата за ранг, надбавки та доплати обов'язкового характеру (оплата роботи в нічний час, доплати за науковий ступінь, за знання та використання в роботі іноземної мови тощо); премії та інші види заохочень чи винагород; матеріальна допомога, допомога на оздоровлення при наданні щорічної відпустки та в інших випадках за рішенням адміністрації установи (організації); винагороди та інші виплати, нараховані працівникам, які не перебувають у штаті установи (організації); одноразова грошова допомога у зв'язку з виходом на пенсію або у відставку.
2120	Нарахування на оплату праці	нарахування бюджетними установами (організаціями) на фонд оплати праці, а саме: сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
2200	Використання товарів і послуг	здійснюється оплата поточних видатків, оплата послуг, придбання матеріалів і предметів, які не беруться на облік як основні засоби
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	придбання канцелярського, креслярського, письмового приладдя, пакувального матеріалу, паперу, картону, вітальних листівок, конвертів, марок для відправки службової кореспонденції тощо; придбання та виготовлення бланків дипломів, свідоцтв, посвідчень, грамот, класних журналів, бухгалтерських, статистичних та інших бланків; печаток і штампів, стендів тощо; придбання або передплата періодичних, довідкових, інформаційних видань, придбання та виготовлення підручників та книг; придбання аптечок та їх поповнення, лікарських засобів, виробів медичного призначення, якщо установа (організація) не має медичного кабінету чи пункту, та для використання медичними навчальними закладами у навчальному процесі; придбання матеріалів, будівельних матеріалів, обладнання, інвентарю та інструментів для господарської діяльності; придбання малоцінних предметів та засобів протипожежного захисту;

## Продовження таблиці 1.4

1	2	3
		<p>придбання та виготовлення меблів; придбання та виготовлення жалюзі, ролетів, металевих ґрат, віконних та дверних блоків тощо;</p> <p>придбання комплектувальних виробів і деталей для ремонту всіх видів виробничого та невиробничого обладнання; витратних та інших матеріалів до комп'ютерної техніки та оргтехніки; мережевого обладнання;</p> <p>придбання води, мінеральної води; тютюнових виробів;</p> <p>придбання реактивів, хімікатів, біопрепаратів, насіння, добрив тощо, продуктів харчування з метою використання у навчальному процесі;</p> <p>придбання квіткової продукції, квітів для оформлення клумб, декоративних насаджень, однолітніх озеленувальних насаджень, рослин, саджанців для багаторічних насаджень віком до 1 року, які не передбачають придбання необоротних активів, ґрунту для клумб тощо;</p> <p>придбання сувенірів, подарунків;</p> <p>придбання пально-мастильних матеріалів, талонів, смарт-карт;</p> <p>придбання запчастин до транспортних засобів, придбання чохлів для автомобілів, вогнегасників, автомагнітол для всіх видів транспортних засобів та інших комплектуючих;</p> <p>придбання охоронної сигналізації, засобів голосового та світлового оповіщення для транспортних засобів.</p>
2230	Продукти харчування	<p>придбання продуктів харчування та/або оплата послуг з харчування, кейтерингових послуг для лікувально-профілактичних закладів, будинків-інтернатів, закладів освіти та інших установ (організацій);</p> <p>придбання продуктів харчування та/або оплата послуг з харчування, кейтерингових послуг для контингентів військовослужбовців, осіб, які є гласними і негласними штатними працівниками, з числа осіб, які мають спеціальні звання Бюро економічної безпеки України, поліцейських та осіб рядового і начальницького складу у стаціонарних та польових умовах;</p> <p>придбання продуктів харчування та/або оплата послуг з харчування, кейтерингових послуг для безкоштовного дитячого харчування дітей до двох років з малозабезпечених сімей;</p> <p>придбання продуктів харчування та/або оплата послуг з харчування, кейтерингових послуг для спецхарчування осіб, які працюють у шкідливих умовах: продовольчі пайки тощо;</p> <p>компенсаційні виплати за всі види харчування, передбачені законодавством.</p>
2240	Оплата послуг (крім комунальних)	<p>оплата послуг сторонніх фахівців:</p> <p>з аудиту, юридичних, інформаційно-обчислювальних, консультативних та консалтингових послуг;</p> <p>з обробки інформації;</p>

## Продовження таблиці 1.4

1	2	3
		з охорони, монтажу й установки охоронної та пожежної сигналізації; зі створення та розміщення рекламної та інформаційної продукції; за палітурні послуги; інформаційних послуг, що надаються інформантами засобами електронного зв'язку, послуг з доступу в режимі on-line до електронних баз наукової та науково-технічної інформації, інформаційних ресурсів; оплата послуг, що надаються у сфері управління державним (місцевим) боргом та державними деривативами, оплати послуг з відкриття та обслуговування рахунків у цінних паперах, оплата послуг з впровадження, супроводження та розвитку інформаційно-аналітичних систем управління державним (місцевим) боргом тощо;
2250	Видатки на відрядження	видатки на оплату проїзду, добових, вартості проживання під час службових відряджень
2270	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	здійснюються платежі з оплати бюджетними установами (організаціями) комунальних послуг та енергоносіїв, включаючи оплату енергоносіїв для виробничих та громадських потреб та оплату енергосервісу.
2271	Оплата тепlopостачання	Оплата теплової енергії, виробництва, транспортування та постачання, оплата послуг з постачання теплової енергії, постачання гарячої води та пари, включаючи оплату за абонентське обслуговування.
2272	Оплата водопостачання та водовідведення	Оплата води, водопостачання, оплата послуги з централізованого водопостачання та централізованого водовідведення, включаючи оплату за абонентське обслуговування.
2273	Оплата електроенергії	Плата за електроенергію, включаючи оплату послуг з її передачі, розподілу та постачання, перетікання реактивної електричної енергії.

Джерело: [49]

## 1.2 Облік та оподаткування видатків в бюджетній установі

Облік касових видатків ведеться на синтетичних рахунках 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» та 23 «Грошові кошти на рахунках» у розрізі відповідних субрахунків. Отримані у вигляді фінансування і плати за надані послуги суми грошових коштів відображаються за дебетом цих рахунків, а використані – за кредитом [34].

При меморіально-ордерній формі обліку в бюджетних установах операції з руху грошових коштів відображаються в «Накопичувальних відомостях руху грошових коштів загального (спеціального) фонду в органах Держказначейства України (установах банків)» (меморіальні ордери 2 та 3) [12].

Аналітичний облік касових видатків у бюджетних установах і централізованих бухгалтеріях ведеться в картках аналітичного обліку касових видатків [45].

Картка ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків. За кожним кодом програмної класифікації видатків, за загальним та спеціальним фондами, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в зазначеному розрізі та загальна картка за всіма обслуговуваними установами [52].

Картка відкривається щомісячно та заповнюється щоденно бухгалтером на підставі виписки органу Державної казначейської служби (установи банку). Суми відшкодованих касових видатків записуються на зворотному боці картки. Картка аналітичного обліку касових видатків підписується виконавцем та особою, що перевірила картку [60].

Облік фактичних видатків ведеться на субрахунках рахунків 80 «Витрати на виконання бюджетних програм» та 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)». За дебетом субрахунків відображають суми фактичних видатків, здійснених протягом звітного періоду, за кредитом – списання сум фактичних видатків на фінансові результати виконання кошторису звітного періоду [38].

Облік фактичних видатків бюджетних установ ведеться у меморіальних ордерах:

№ 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» форми № 405 (бюджет));

№ 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими



кредиторами» форми № 409 (бюджет);

№ 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів» форми № 410 (бюджет);

№ 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» форми № 386 (бюджет);

№ 12 «Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування» форми № 411 (бюджет);

№ 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів» форми № 396 (бюджет) [15].

Аналітичний облік фактичних видатків бюджетних установ ведеться в картках аналітичного обліку фактичних видатків. Картка ведеться щомісячно в розрізі кодів економічної класифікації видатків. За кожним кодом програмної класифікації видатків, за загальним та спеціальним фондами, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів та загальна картка за всіма обслуговуваними установами. Записи про суми фактичних видатків установи здійснюються на підставі даних меморіальних ордерів. Суми відшкодованих фактичних видатків записуються на зворотному боці картки [63].

Картка аналітичного обліку фактичних видатків підписується виконавцем та особою, що перевірила картку [39].

Для відображення придбання необоротних активів (у тому числі основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів), виготовлення проектно-кошторисної документації на будівництво, реконструкцію, реставрацію та капітальний ремонт будівель, споруд і об'єктів та супровідних робіт, які відповідно до державних будівельних норм є складовою частиною загальної вартості зазначених робіт, видатків з найму транспорту для будівельних робіт і капітального ремонту будівель, які належать до капітального будівництва та капітального ремонту використовується Картка аналітичного обліку капітальних видатків. Картка

ведеться щомісячно в розрізі кодів економічної класифікації видатків 3000 «Капітальні видатки» та 3100 «Придбання основного капіталу» за загальним та спеціальним фондами. У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів та загальна картка за всіма обслуговуваними установами [30].

Далі розглянемо детальну характеристику рахунків витрат бюджетних установ. Як було зазначено вище, для обліку видатків Планом рахунків в державному секторі призначений активний рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм», характеристика якого наведена у таблицях 1.5-1.6 [47].

Таблиця 1.5 – Характеристика рахунку 80 «Витрати на виконання бюджетних програм»

Рахунок		Призначення
№	назва	
80	Витрати на виконання бюджетних програм	призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством
За дебетом		За кредитом
відображаються суми визнаних витрат, пов'язаних з виконанням бюджетних програм та витрат на утримання державних цільових фондів, суми касових видатків розпорядників коштів державного (місцевого) бюджету		відображаються суми коштів, які надійшли на відновлення витрат і списання в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету)

Джерело: згруповано автором

Таблиця 1.6 – Характеристика субрахунків до рахунку 80 «Витрати на виконання бюджетних програм»

Субрахунок	Характеристика
1	2
8011 (8021) «Витрати на оплату праці»	ведеться облік витрат на оплату праці, що здійснюються в процесі основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання бюджетних програм (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців тощо)
8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи»	ведеться облік сум витрачених та відрахованих на соціальні заходи, що нараховуються в процесі основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання програм
8013 (8023) «Матеріальні витрати»	ведеться облік матеріальних витрат, які здійснюються суб'єктом державного сектору у процесі основної діяльності та на виконання програм, зокрема витрати на придбання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю (крім капітальних витрат), медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів

## Продовження таблиці 1.6

1	2
	харчування, витрат за отримані послуги від сторонніх підприємств, витрати на відрядження тощо
8014 (8024) «Амортизація»	ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються суб'єктом державного сектору в процесі звичайної діяльності та на виконання програм, не пов'язаних із основною діяльністю
8031 (8041) «Витрати на оплату праці»	ведеться облік сум витрат на оплату праці, які здійснюють розпорядники коштів державного (місцевого) бюджету
8032 (8042) «Відрахування на соціальні заходи»	ведеться облік нарахувань на оплату праці державного (місцевого) бюджету
8033 (8043) «Матеріальні витрати»	ведеться облік матеріальних витрат державного (місцевого) бюджету (видатки на товари, послуг, відрядження тощо)

Джерело: згруповано автором

Господарські операції з видатків загального фонду бюджету наведено у таблиці 1.7 [13].

Таблиця 1.7 – Господарські операції з видатків загального фонду бюджету

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1.Нарахована зарплата за рахунок коштів загального фонду	8011	6511
2. Проведено нарахування на заробітну плату ЄСВ	8012	6313
3. Затверджено звіт про використання коштів наданих в підзвіт або на відрядження	8013	2116
4.Списано матеріали ,продукти харчування ,медикаменти згідно актів на списання	8013	15,18
5.Нарахована амортизація основних засобів	8014	1411-141
6. Відновлено видатки загального фонду бюджету	8011-8014	8111-8115
7. Списано в кінці року видатки за загальним фондом на результат виконання кошторису(закриття рахунків витрат)	5511	8011-8014

Джерело: [65]

Характеристика рахунку 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)» наведено у таблицях 1.8-1.9 [67].

Таблиця 1.8 – Характеристика рахунків 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)»

Рахунок		Призначення
№	назва	
81	Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт
За дебетом		За кредитом
відображаються суми визнаних витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт		відображається списання на суму витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, виконанням робіт, виготовленням продукції, які відносяться на рахунок 16 «Виробництво», а також суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису

Джерело: згруповано автором

Таблиця 1.9 – Характеристика субрахунків до рахунку 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)»

Субрахунок	Характеристика
8111 (8121) «Витрати на оплату праці»	ведеться облік витрат на оплату праці, пов'язані з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконання робіт
8112 (8122) «Відрахування на соціальні заходи»	ведеться облік витрат та відрахувань на соціальні заходи, що нараховуються в процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт
8113 (8123) «Матеріальні витрати»	ведеться облік матеріальних витрат, які виникають в процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт, витрат за отримані послуги від сторонніх підприємств, витрати на відрядження
8114 (8124) «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, виконаних (робіт)
8115 (8125) «Інші витрати»	ведеться облік витрат, які не відображені на субрахунках 8111 (8121) - 8114 (8124)

Джерело: згруповано автором

Характеристика рахунку 82 «Витрати з продажу активів» наведено у таблицях 1.10-1.11 [54].

Таблиця 1.10 – Характеристика рахунку 82 «Витрати з продажу активів»

Рахунок		Призначення
№	назва	
82	Витрати з продажу активів	призначено для обліку й узагальнення інформації про собівартість проданої продукції (робіт, послуг) та витрат, пов'язаних із реалізацією майна
За дебетом		За кредитом
відображається собівартість проданої продукції (робіт, послуг)		списання в порядку закриття на фінансовий результат

Таблиця 1.11 – Характеристика субрахунків до рахунку 82 «Витрати з продажу активів»

Субрахунок	Характеристика
8211 (8221) «Собівартість проданих активів»	ведеться облік виробничої собівартості продукції, робіт, послуг
8212 (8222) «Витрати, пов'язані з реалізацією майна»	ведеться облік витрат, пов'язаних із реалізацією в установленому порядку майна (крім майна доходи від продажу якого вважаються доходами відповідного бюджету)

Джерело: згруповано автором

Характеристика рахунку 83 «Фінансові витрати» наведено у таблицях 1.12-1.13 [70].

Таблиця 1.12 – Характеристика рахунку 83 «Фінансові витрати»

Рахунок		Призначення
№	назва	
83	Фінансові витрати	призначений для обліку й узагальнення інформації про витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо
За дебетом		За кредитом
відображаються суми визнаних фінансових витрат та суми касових видатків державного бюджету (місцевих бюджетів)		суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та списання в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету)

Джерело: згруповано автором

Таблиця 1.13 – Характеристика субрахунків до рахунку 83 «Фінансові витрати»

Субрахунок	Характеристика
8311 (8321) «Фінансові витрати»	ведеться облік витрат, на сплату відсотків за користування кредитами та інших витрат, пов'язаних із запозиченням згідно із законодавством. На цьому субрахунку ведеться облік витрат за фінансовими інвестиціями, які оцінюються за амортизованою собівартістю (на суму амортизації премії)
8331 «Фінансові витрати державного бюджету» (8341 «Фінансові витрати місцевого бюджету»)	ведеться облік сум фінансових витрат державного (місцевого) бюджету, зокрема витрат на обслуговування внутрішніх та зовнішніх боргових зобов'язань. Аналітичний облік ведеться окремо по кожному коду функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків

Джерело: згруповано автором

Характеристика рахунку 84 «Інші витрати за обмінними операціями» наведено у таблицях 1.14-1.15 [29].

Таблиця 1.14 – Характеристика рахунку 84 «Інші витрати за обмінними операціями»

Рахунок		Призначення
№	назва	
84	Інші витрати за обмінними операціями	призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, які не відображені на рахунках 80 – 83
За дебетом		За кредитом
відображається визнання суми інших витрат за обмінними операціями		відображаються суми коштів, які надійшли на відновлення витрат і списання в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету)

Джерело: згруповано автором

Таблиця 1.15 – Характеристика субрахунків до рахунку 84 «Інші витрати за обмінними операціями»

Субрахунок	Характеристика
8411 (8421) «Інші витрати за обмінними операціями»	ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями суб'єкта державного сектору від зміни курсу гривні до іноземної валюти, втрат від зменшення корисності активів, суми знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій тощо
8431 (8441) «Інші витрати за обмінними операціями»	ведеться облік інших витрат державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями, які не відображені на рахунках 80 – 83

Джерело: згруповано автором

Характеристика рахунку 85 «Витрати за необмінними операціями» наведено у таблицях 1.16-1.17 [31].

Таблиця 1.16 – Характеристика рахунку 85 «Витрати за необмінними операціями»

Рахунок		Призначення
№	назва	
85	Витрати за необмінними операціями	призначено для обліку й узагальнення інформації про трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо) та витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, списану дебіторську заборгованість, неповернення депозитів тощо
За дебетом		За кредитом
відображаються суми визнаних витрат за необмінними операціями та суми касових видатків державного бюджету, суми трансфертів, наданих з місцевого бюджету		відображаються суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету)

Джерело: згруповано автором

Таблиця 1.17 – Характеристика субрахунків до рахунку 85 «Витрати за необмінними операціями»

Субрахунок	Характеристика
1	2
8511 «Витрати за необмінними операціями»	ведеться облік видатків пов'язаних з наданням субсидій, дотацій, поточних трансфертів юридичним особам, поточних трансфертів населенню, у тому числі виплата всіх видів соціальної допомоги, пільг, субсидій; стипендій; пенсій; путівок на оздоровлення, капітальних трансфертів урядам іноземних держав та міжнародним організаціям, капітальних трансфертів населенню, інших поточних видатків, списаної дебіторської заборгованості. На цьому субрахунку ведеться облік витрат, пов'язаних із соціальним забезпеченням у вищих навчальних закладах та наукових установах, закладах охорони здоров'я, що надають первинну, вторинну, екстрену медичну допомогу відповідно до законодавства
8521 «Витрати на утримання апарату фонду»	державні цільові фонди відображають витрати за необмінними операціями
8522 «Витрати на державне соціальне страхування»	
8523 «Трансферти»	
8524 «Інші витрати за необмінними операціями»	
8531 (8541) «Трансферти»	ведеться облік видатків, пов'язаних з перерахуванням сум трансфертів, наданих з державного (місцевого) бюджету

## Продовження таблиці 1.17

1	2
8532 (8542) «Інші витрати за необмінними операціями»	ведеться облік інших витрат державного (місцевого) бюджету за необмінними операціями

Джерело: згруповано автором

Відображення в обліку касових та фактичних видатків бюджетних установ на виконання бюджетних програм наведено у таблиці 1.18 [40].

Таблиця 1.18 – Відображення в обліку касових та фактичних видатків бюджетних установ на виконання бюджетних програм

Господарська операція	Дебет	Кредит	Код економічної класифікації видатків	
			касові	фактичні
1. Нарахована заробітна плата працівникам установи за рахунок коштів загального фонду	8011	6511	-	2110
2. Нарахування на заробітну плату єдиного внеску до Пенсійного фонду (22 %)	8012	6313	-	2120
3. Отримано з реєстраційного рахунка в касу:				
на виплату зарплат	2211	2313	2110	-
На сплату ЄСВ	2211	2313	2120	
на службове відрядження	2211	2313	2250	-
4. Списано за авансовим звітом витрати за відрядженнями	8015	2116	-	2250
5. Перераховано планові платежі постачальникам за продукти харчування	2113	2313	2230	
6. Перераховано магазину за обладнання	2113	2313	2210	
7. Отримано від магазину обладнання:				
вартість без ПДВ	1311	2113		2210
на суму ПДВ	1311	2113		2210
8. Списано використані:				
продукти харчування	8013	1511		2230
канцелярське приладдя	8013	1518		2210
господарські матеріали	8013	1517		2210
9. Нарахована плата за комунальні послуги:				
теплопостачання	8013	6415		2271
енергопостачання	8013	6415		2273
водопостачання	8013	6415		2272
10. Перерахована заборгованість за комунальні послуги:				
теплопостачання	6415	2313	2271	
енергопостачання	6415	2313	2273	
водопостачання	6415	2313	2272	

Джерело: [65]



### 1.3 Контроль видатків бюджетної установи

В сучасних умовах ефективне витрачання бюджетних коштів є необхідною умовою діяльності бюджетних установ, а також є однією з передумов розумного розпорядження державними фінансами та ефективності рішень, що приймаються державними органами [24].

Забезпечення ефективності використання бюджетних коштів обумовлює необхідність посилення державного фінансового контролю [68].

Недоліки існуючої системи контролю наведено на рисунку 1.8 [41].

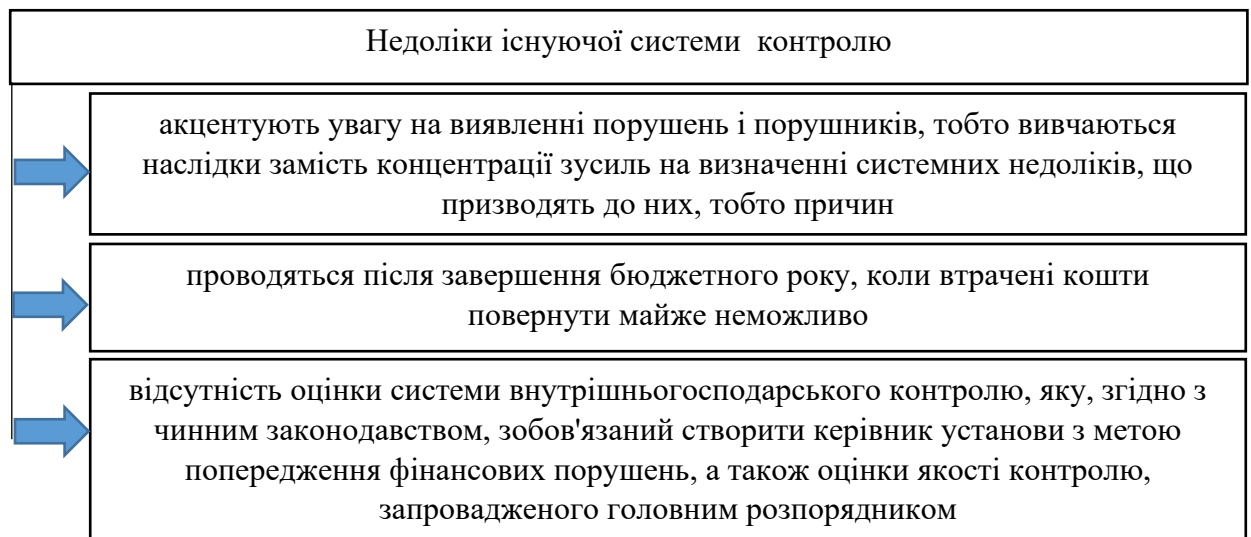


Рисунок 1.8 – Характерні недоліки існуючої системи контролю

Джерело: згруповано автором

Контроль формування і виконання кошторису бюджетної установи – це система заходів, що здійснюються органами державного фінансового контролю, направлених на безперервне відстеження інформації щодо надходження та витрачання бюджетних коштів і майна, представленої в кошторисі, з метою виявлення, усунення та в подальшому попередження бюджетних правопорушень [62].

Основні завдання контролю виконання кошторисів бюджетних установ наведено на рисунку 1.9 [44].

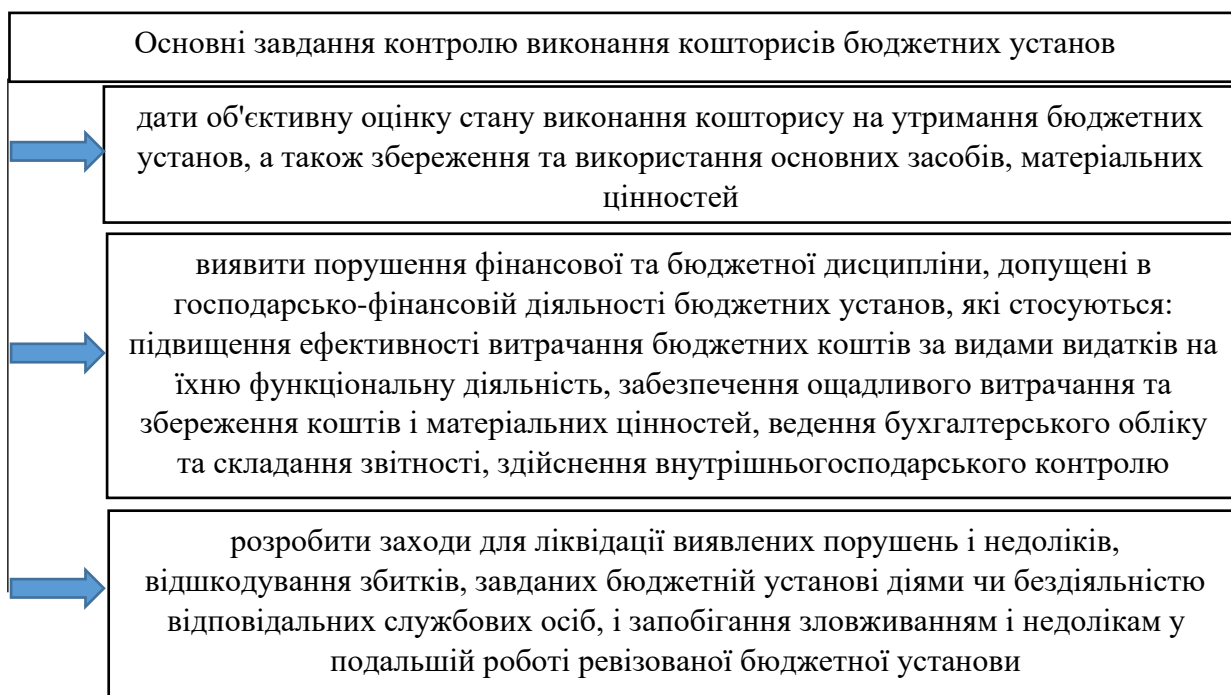


Рисунок 1.9 – Основні завдання контролю виконання кошторисів бюджетних установ

Джерело: згруповано автором

Джерела інформації для контролю кошторисів бюджетних установ наведено на рисунку 1.10 [58].

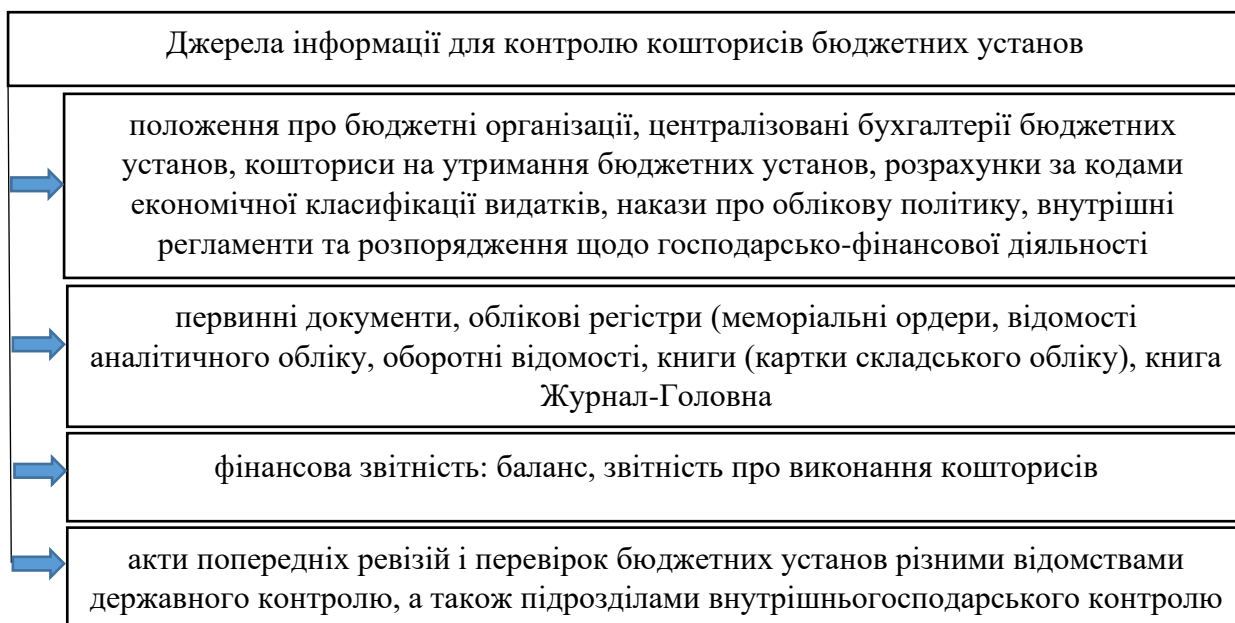


Рисунок 1.10 – Джерела інформації для контролю кошторисів бюджетних установ

Джерело: згруповано автором

Методика проведення контролю виконання кошторису бюджетної установи полягає в наступному (рисунок 1.11):

На першому етапі визначається, чи мав право відповідний орган влади затверджувати кошторис даної установи, чи відповідає сума надходжень із загального фонду, зазначена в кошторисі, даним лімітної довідки про бюджетні асигнування. Також перевіряється, чи підтверджена дохідна частина спеціального фонду кошторису розрахунками доходів за усіма її джерелами; чи врахована у видатковій частині кошторису об'єктивна потреба в коштах, виходячи з основних виробничих показників і контингенту, які встановлено для бюджетної установи; чи забезпечено першочергово бюджетними коштами видатки на оплату праці з нарахуваннями, а також на господарське утримання установи; визначається, чи обґрунтовано показники видатків у кошторисі відповідними розрахунками за кожним кодом економічної класифікації. Також під час перевірки правильності складання і затвердження кошторису, необхідно перевірити складання і затвердження разом з кошторисом (на підставі лімітної довідки) плану асигнувань і штатного розпису установи.

На другому етапі перевіряється дотримання законодавчих вимог щодо виконання кошторису. Основною метою здійснення цього напряму перевірки є дослідження того факту, чи проводить бюджетна установа свою діяльність винятково в межах асигнувань, затверджених кошторисом і планом асигнувань, за наявності витягу, доведеного органом Державного казначейства, що підтверджує відповідність цих документів даним казначейського обліку.

На третьому етапі проводиться перевірка правильності внесення змін до кошторису і плану асигнувань бюджетної установи. Необхідно встановити наявність об'єктивної потреби у перерозподілі чи скороченні асигнувань бюджетної установи, аналізується, чи внесено відповідні зміни до річного розпису асигнувань бюджету з урахуванням особливостей спеціального фонду; також перевіряється, чи відповідає уточнений обсяг видатків зі

спеціального фонду сумі уточненого обсягу доходів і залишків коштів на початок року.

На заключному етапі відбувається перевірка достовірності даних, внесених у звіт про виконання кошторису. Зокрема перевіряється, чи дотримано розпорядниками бюджетних коштів термін подання фінансової звітності та чи відповідають дані, наведені у звітності, даним бухгалтерського обліку [25].

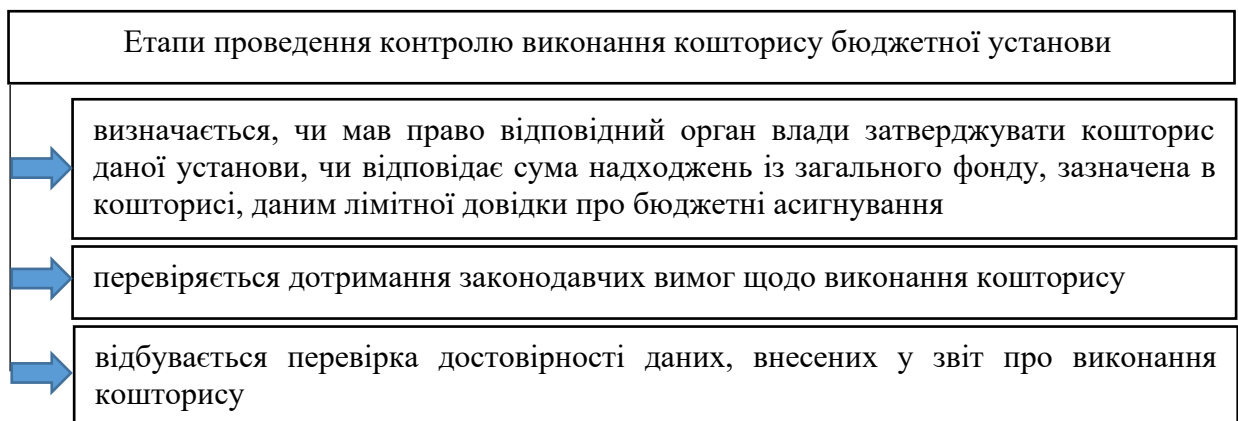


Рисунок 1.11 – Етапи проведення контролю виконання кошторису бюджетної установи

Джерело: згруповано автором

Аудит ефективності використання бюджетних коштів – це нормативно закріплена, цілеспрямована діяльність державних аудиторів щодо визначення ефективності використання державних вкладень розпорядниками бюджетних коштів [61].

Аудит ефективності – це форма контролю, яка являє собою сукупність статистичних, ревізійних і аналітичних дій, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень при реалізації запланованих цілей, встановлення факторів, які перешкоджають досягненню максимального результату при використанні визначеного обсягу трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів [48].

Головною метою аудиту ефективності є визначення слабких місць в установах виконання державних програм, впливу цих недоліків на досягнення запланованих цілей та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів [57].

Завдання аудиту ефективності бюджетної установи наведено на рисунку 1.12 [66].

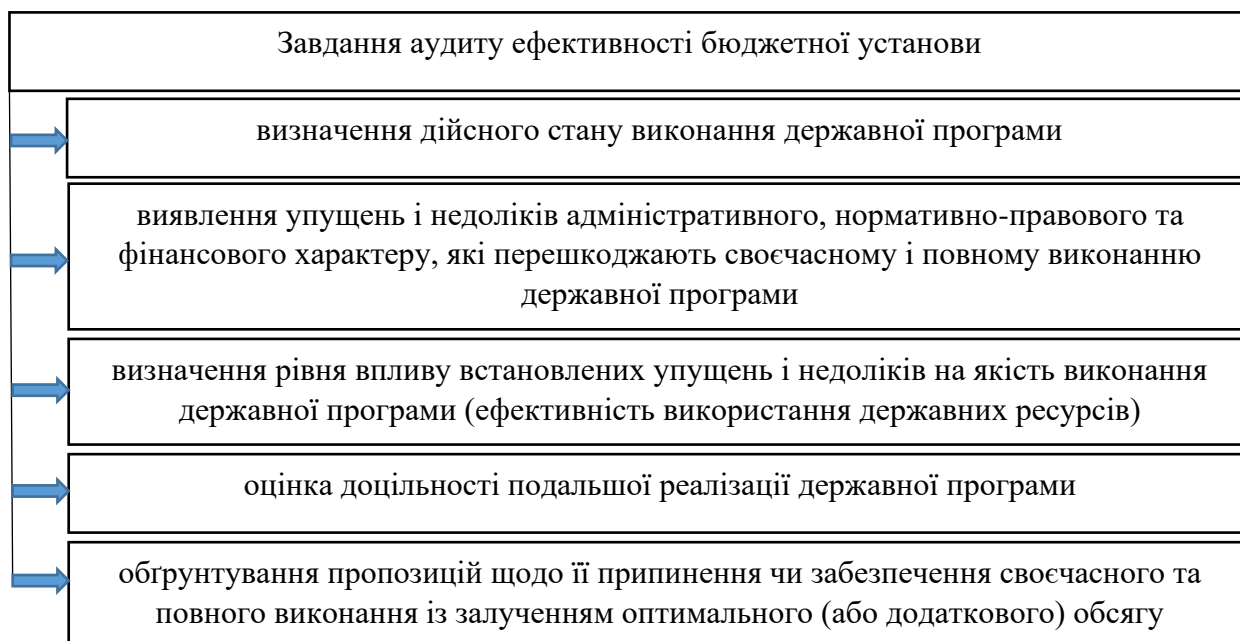


Рисунок 1.12 – Завдання аудиту ефективності бюджетної установи

Джерело: згруповано автором

Особливості аудиту ефективності бюджетної установи наведено на рисунку 1.13. Це викликано необхідністю визначення для дослідження всіма органами єдиної проблеми та спільних гіпотез аудиту [46].

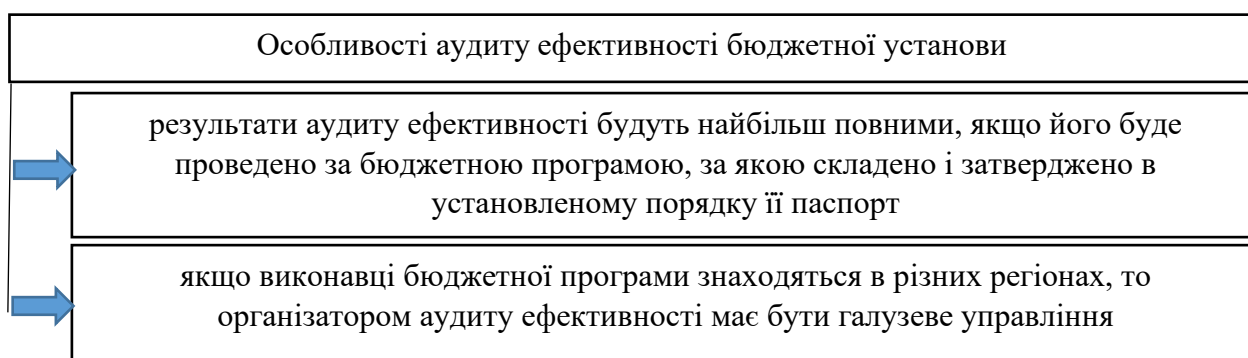


Рисунок 1.13 – Особливості аудиту ефективності бюджетної установи

Джерело: згруповано автором

При інших підходах надзвичайно складно узагальнити результати аудиту, а відтак – виробити обґрунтовані пропозиції щодо забезпечення своєчасного та повного виконання державної програми [50].

В ході аудиту ефективності доцільно поглиблено дослідити операції, які мають ознаки нераціонального, неекономного використання бюджетних коштів, що наведено на рисунку 1.14 [58].

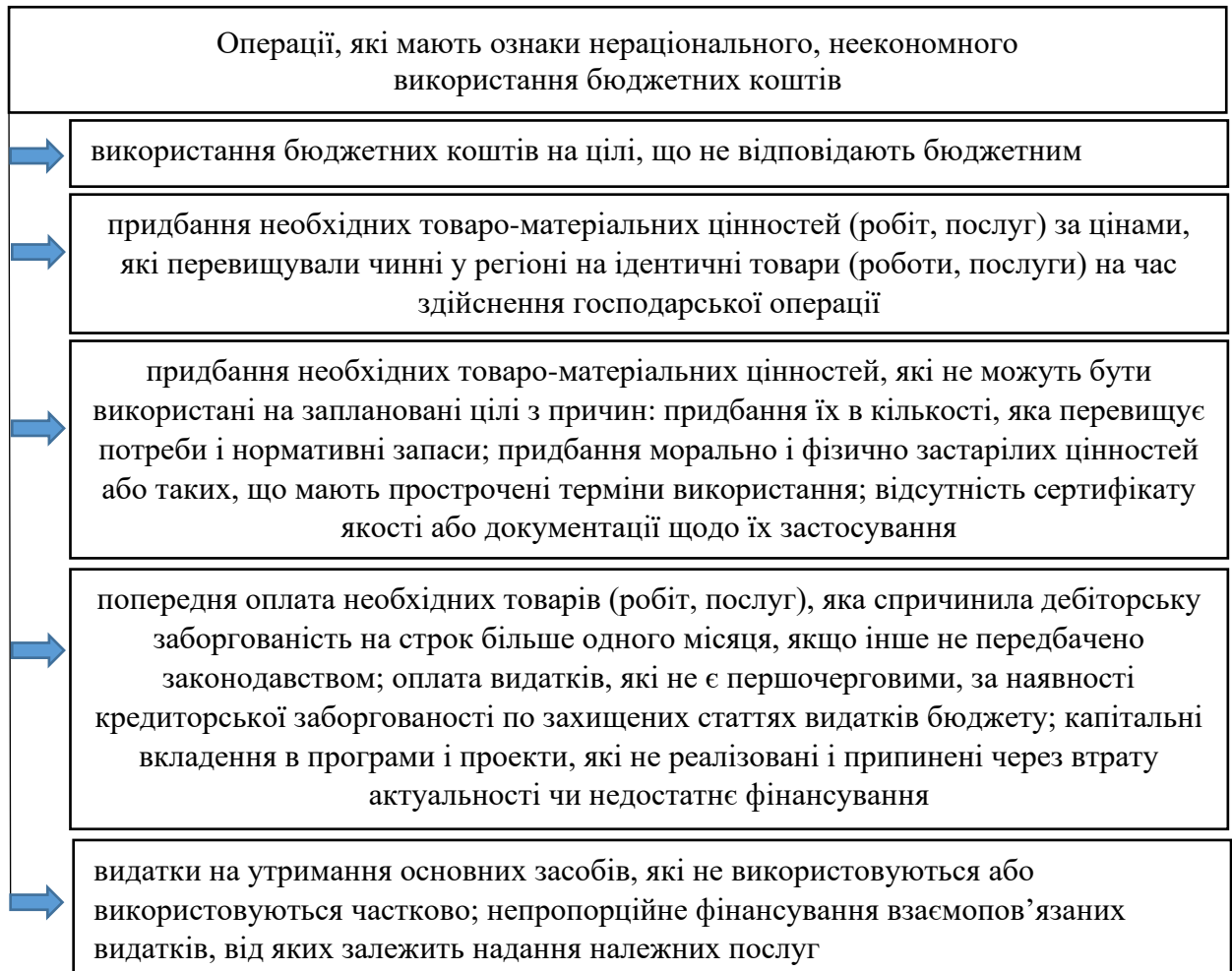


Рисунок 1.14 – Операції, які мають ознаки нераціонального, неекономного використання бюджетних коштів

Джерело: згруповано автором

Перелік найважливіших питань, що обов'язково підлягає аудиту ефективності бюджетних установ, що наведено на рисунку 1.15 [64].

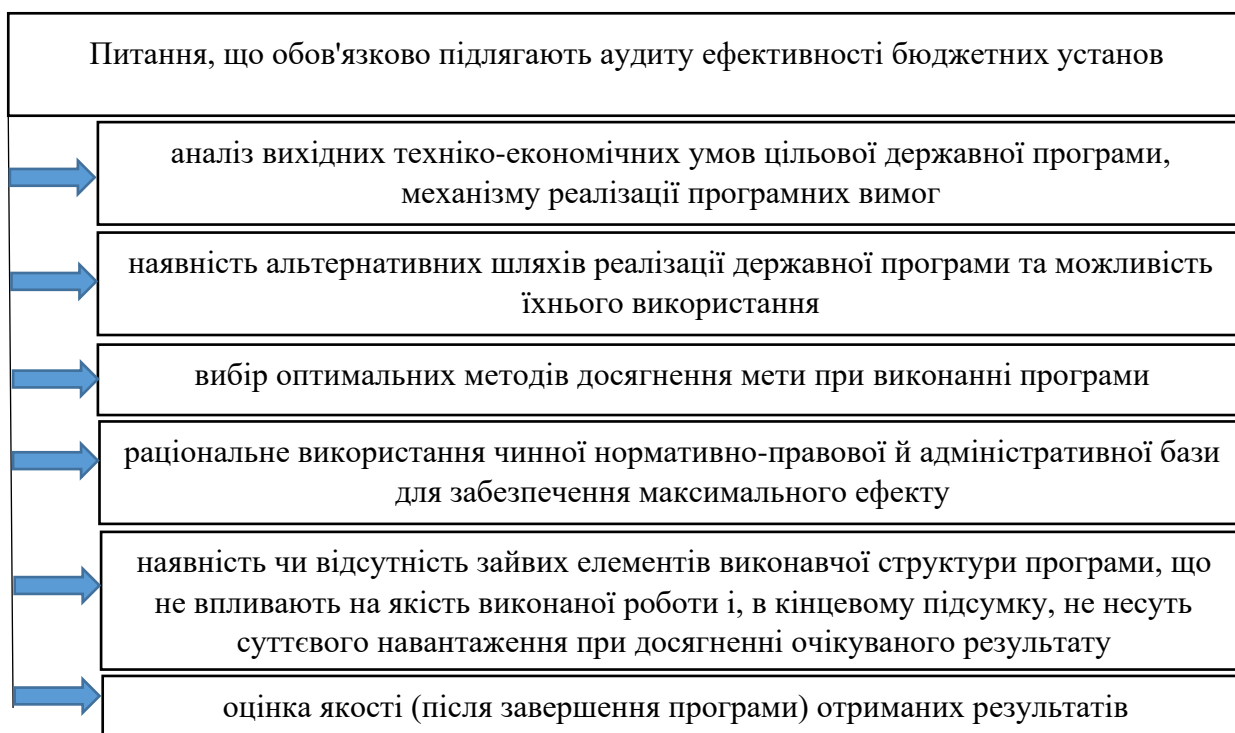


Рисунок 1.15 – Перелік найважливіших питань, що обов'язково підлягає аудиту ефективності бюджетних установ

Джерело: згруповано автором

Причини проведення внутрішнього фінансового контролю, який здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, наведено на рисунку 1.16 [24].

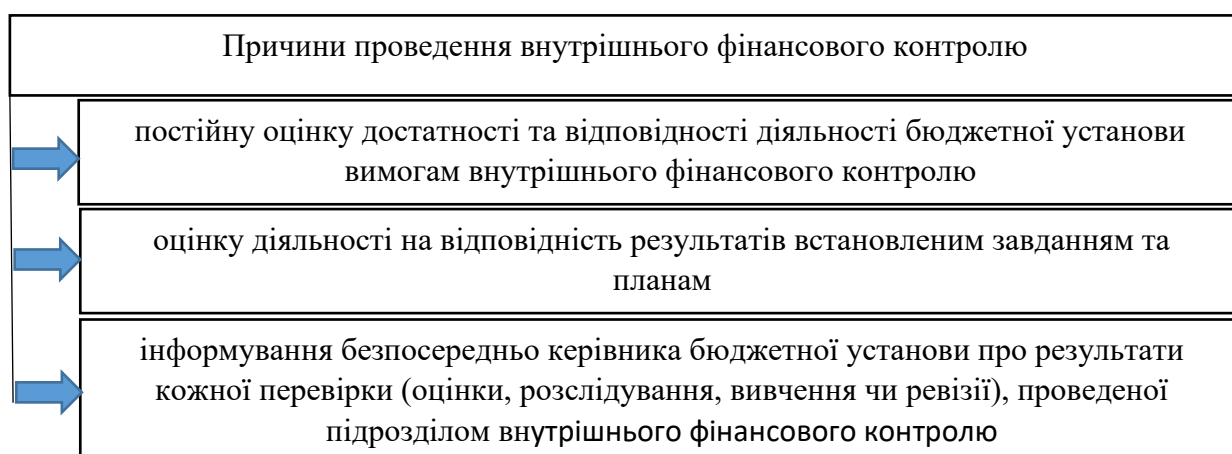


Рисунок 1.16 – Причини проведення внутрішнього фінансового контролю

Джерело: згруповано автором

Керівник бюджетної установи відповідає за організацію ефективної системи внутрішнього контролю за фінансовою та господарською діяльністю цієї установи з урахуванням, що наведено на рисунку 1.17.

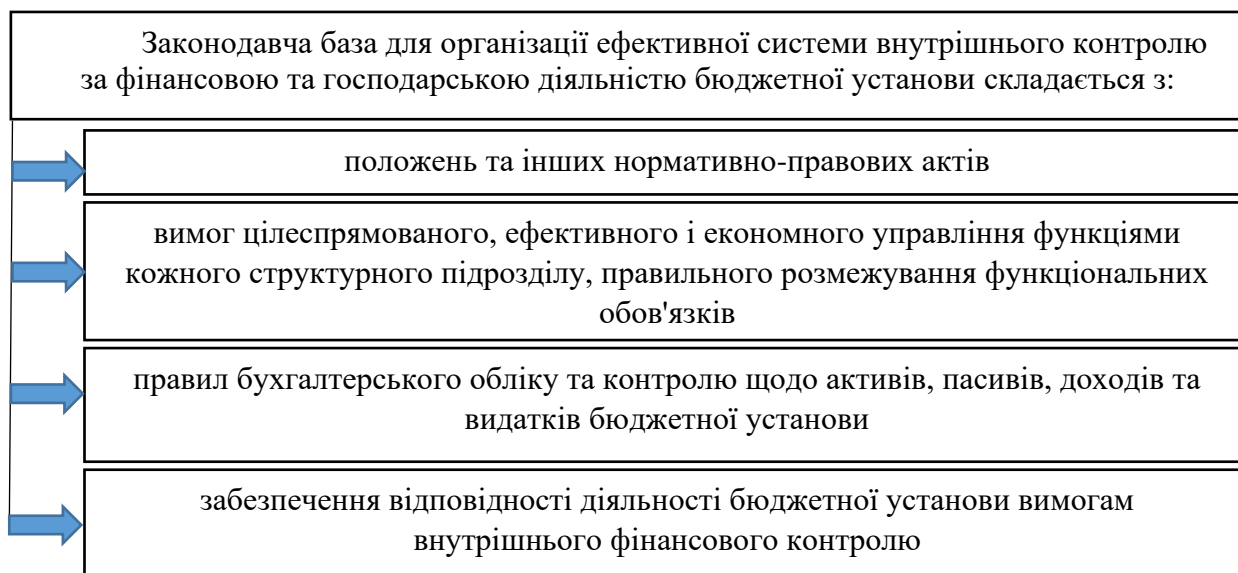


Рисунок 1.17 – Законодавча база для організації ефективної системи внутрішнього контролю за фінансовою та господарською діяльністю бюджетної установи

Джерело: згруповано автором

Зовнішній контроль та аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ здійснюються Рахунковою палатою – в частині контролю за використанням коштів Державного бюджету України, Державною аудиторською службою України – відповідно до її повноважень, визначених законом.

Внутрішній фінансовий контроль є різновидом державного фінансового контролю, спрямований на забезпечення інтересів держави та охоплює всі операції, пов'язані з рухом державних коштів. Здійснення внутрішнього фінансового контролю на рівні бюджетних установ – це система контрольних заходів внутрішніх служб установи, що відповідно є складовою частиною елемента управління та сприяє зміцненню фінансової дисципліни, а також інших державних органів, зокрема розпорядника бюджетних коштів, їх



структурних підрозділів, які відповідно до чинного законодавства наділені контрольними повноваженнями в сфері публічних фінансів. Такий контроль проводиться всередині бюджетної установи з метою оцінки її діяльності на відповідність результатів встановленим завданням і планам, підвищення ефективності, виявлення фінансових порушень тощо.

Таким чином, підводячи підсумки по першому розділу роботи, можна стверджувати, що видатки бюджету – це кошти, спрямовані на виконання бюджетних програм, передбачених відповідним бюджетом. При цьому слід розмежовувати поняття «видатки бюджету» і «витрати бюджету», адже витрати є ширшими за змістом. Витрати бюджету включають видатки бюджету та кошти на надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів.

Видатки бюджетних установ фінансуються за рахунок загального та спеціального фонду. Практика ведення обліку та чинні нормативні документи дозволяють класифікувати видатки бюджетних установ в залежності від етапу руху бюджетних коштів на касові видатки та фактичні видатки.

Фактичними видатками вважаються всі дійсні витрати з виконання кошторису, що підтверджені первинними документами (наприклад, нарахована заробітна плата, списана вартість використаних матеріалів тощо). Для обліку фактичних видатків загального фонду бюджетних установ передбачено субрахунок 801 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм», до якого відкриваються субрахунки нижчого порядку, зокрема 8011 «Витрати на оплату праці», 8012 «Відрахування на соціальні заходи», 8013 «Матеріальні витрати», 8014 «Амортизація». Аналітичний облік фактичних видатків ведеться в «Картці аналітичного обліку фактичних видатків» за кожним кодом програмної та функціональної класифікації видатків, в розрізі кодів КЕКВ.

Касовими видатками вважаються всі суми проведені органом Державного казначейства або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного та поточного рахунку як готівкою, так і шляхом безготівкової

оплати рахунків (наприклад, оплата рахунку за матеріали або послуги). Для обліку касових видатків передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки». Аналітичний облік касових видатків ведеться в «Картці аналітичного обліку касових видатків». Картка відкривається окремо по кожному реєстраційному рахунку та за кожною програмою, видатки відображаються в розрізі КЕКВ. Картка відкривається на місяць і заповнюється щодня на підставі виписок Держказначейства.

Забезпечення ефективності використання бюджетних коштів обумовлює необхідність посилення державного фінансового контролю та проведення внутрішнього контролю видатків. Головною метою контролю видатків є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснення касових та фактичних видатків та правильності їх відображення в обліку. Крім цього, важливим є визначення слабких місць в бюджетних установах щодо виконання ними державних програм, впливу цих недоліків на досягнення запланованих цілей та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

## 2 ОБЛІК Й ОПОДАТКУВАННЯ ВИДАТКІВ ТА АНАЛІЗ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ БІЛЕНЬКІВСЬКИЙ ЛІЦЕЙ «ЛІДЕР»

### 2.1 Загальна характеристика бюджетної установи Біленьківський ліцей «Лідер»

Біленьківський ліцей «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області. ЄДРПОУ: 26404114. Скорочена назва: Біленьківський ліцей «Лідер» БСР ЗРЗО. Організаційно-правова форма: комунальна організація (установа, заклад).

Дані про початок діяльності: 08.05.2003; 15.12.2004; 10851200000000053

Основний напрямок діяльності:

85.31 Загальна середня освіта

Додаткові напрямки діяльності:

85.20 Початкова освіта

Офіційна адреса: Україна, 70441, Запорізька обл., Запорізький р-н, село Біленьке, вулиця Шкільна, будинок 5

Контактні дані: 2873160

Засновник Біленьківська сільська рада Запорізького району Запорізької області, 04353008, Україна, Україна, 70441, Запорізька обл., Запорізький р-н, село Біленьке, вулиця Центральна, будинок 20, розмір внеску до статутного фонду - 0,00 грн.

Посадові особи:

Ємець Наталія Миколаївна; – керівник.

Обсяг статутного капіталу (грн.): 0,00.

Статутна інформація: діє на підставі установчих документів, затверджених засновниками.

Звітність складена: у гривнях (не тис. грн).

Форма звітності: повна (бюджетна).

Бухгалтерія Біленьківський ліцей «Лідер» складається, згідно штатного

розпису, з двох працівників, та очолюється головним бухгалтером.

Основними завданнями бухгалтерської служби є:

– ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності Біленьківський ліцей «Лідер» та складання звітності;

– відображення у документах достовірної та у повному обсязі інформації про господарські операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями) та фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами;

– 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 контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

– запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів.

Бухгалтерська служба Біленьківський ліцей «Лідер» відповідно до покладених на неї завдань:

– веде бухгалтерський облік відповідно до нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку;

– складає на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову та бюджетну звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність (декларації) в порядку, встановленому законодавством;

– здійснює поточний контроль за: дотриманням бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, їх реєстрації в органах Державної казначейської служби та здійсненням платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань; правильністю зарахування та використання

власних надходжень бюджетної установи; веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової та бюджетної звітності, дотриманням бюджетного законодавства та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку;

- своєчасно подає звітність;
- своєчасно та у повному обсязі перераховує податки і збори (обов'язкові платежі) до відповідних бюджетів;
- проводить аналіз даних бухгалтерського обліку та звітності, у тому числі зведеної звітності, щодо причин зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, проводить роботу з її списання відповідно до законодавства;
- бере участь у роботі з оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів:
- розробляє та забезпечує здійснення заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників.

## 2.2 Аналіз бюджетної установи Біленьківський ліцей «Лідер»

Фінансовий аналіз досліджуваної установи проведено на основі звітності, що опублікована Державною податковою службою України на порталі відкритих даних.

Горизонтальний аналіз активів Біленьківський ліцей «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області у 2021-2022 рр. наведено у таблиці 2.1.

Спостерігається посилення господарського потенціалу, на що вказує збільшення суми активів на 160,68%. Тобто у установи збільшується обсяг наявного у розпорядженні майна.

Той факт, що активи зростають більш швидко, ніж доходи, вказує на необхідність пошуку резервів оптимізації поточної структури активів.

Таблиця 2.1 – Горизонтальний аналіз активів Біленьківського ліцею «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області у 2021-2022 рр., грн

Показник	2021	2022	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Основні засоби	4920924	13348810	8427886	171,27
Запаси	726079	1445637	719558	99,1
Нефінансові активи	5648328	14795772	9147444	161,95
Фінансові активи	31784	11050	-20734	-65,23
Активи	5680112	14806822	9126710	160,68

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Як бачимо, збільшення суми балансу зумовлене зростанням нефінансових активів (+161,95%). Збільшується також сума наявних джерел фінансування для залучення активів, що зумовлено зростанням власного капіталу (+160,68%).

Горизонтальний аналіз пасивів (джерел фінансування активів) Біленьківського ліцею «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області у 2021-2022 рр. наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Горизонтальний аналіз пасивів (джерел фінансування активів) Біленьківського ліцею «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області у 2021-2022 рр., грн

Показник	2021	2022	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Внесений капітал	10662776	20191668	9528892	89,37
Власний капітал	5680112	14806822	9126710	160,68
Зобов'язання	0	0	0	-
Баланс	5680112	14806822	9126710	160,68

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Факт зростання суми власного капіталу вказує на підвищення рівня благополуччя установи.

Показники стійкості та платоспроможності Біленьківського ліцею

«Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області у 2021-2022 рр. наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Показники стійкості та платоспроможності Біленьківського ліцею «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області у 2021-2022 рр., частка одиниці

Показник	2021	2022	Абс. приріст, +/-	Відн. приріст, %
Фінансова автономія	1	1	0	0
Поточна ліквідність	1	1	0	0

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Значення поточної ліквідності знаходиться нижче нормативної межі (1,5), що може вказувати на ймовірність втрати платоспроможності у найближчій перспективі.

Відбувається збільшення доходу на 26,71%, що вказує на високу конкурентоспроможність в динамічному середовищі.

Сума чистого збитку установи становить 402 182 грн у 2022 році, що вказує на негативні процеси в роботі.

Рентабельність активів у 2022 р. є нижча за інфляцію, що свідчить про реальне знецінення вартості наявних у установи активів.

Показник рентабельності доходів демонструє від'ємні значення у 2022 р., що вказує на необхідність подальшого пошуку можливостей для скорочення витрат на забезпечення функціонування організації.

Проаналізуємо джерела фінансування Біленьківський ліцей «Лідер» за період дослідження.

Структура джерел фінансування Біленьківський ліцей «Лідер» протягом 2020-2022 років наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Структура джерел фінансування Біленьківський ліцей «Лідер» протягом 2020-2022 років, грн

Рік	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення, %	
				2021 р. до 2020 р.	2022 р. до 2021 р.
Загальний фонд	10062779,85	10149587,31	10605001,60	100,86	104,49
Спеціальний фонд	236529,91	137877,04	128378,61	58,29	93,11
Всього	10299309,76	10287464,35	10733380,21	99,88	104,33

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

У 2020-2022 роках Біленьківським ліцеєм «Лідер» отримано коштів обласного бюджету на загальну суму 31 320 214,32 грн, з них по загальному фонду 30 817 368,76 грн, в т. ч. за 2020 рік – 10 062 779,85 грн, за 2021 рік – 10 149 587,31 грн, за 2022 рік – 10 605 001,60 грн, по спеціальному фонду 502 785,56 грн, в т. ч. за 2020 рік – 236 529,91 грн, за 2021 рік – 137 877,04 грн, за 2022 рік – 128 378,61 грн.

Аналіз виконання плану годин навантаження Біленьківський ліцей «Лідер» протягом 2020-2022 років наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Аналіз виконання плану годин навантаження Біленьківський ліцей «Лідер» протягом 2020-2022 років

Рік	План	Факт	% виконання
2020	37400	37840	101,2
2021	37400	37458	100,2
2022	37400	37443	100,1

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Аналіз основних показників діяльності Біленьківський ліцей «Лідер» показав, що при плані загальних річних годин навантаження в 2020-2022 роках



у кількості 37 400 годин, фактичне навантаження склало за 2020 рік – 37 840, або 101,2%, за 2021 рік – 37 458, або 100,2%, за 2022 рік – 37 443, або 100,1% годин. Оскільки у 2020 році було відкрито у школі гурток.

Аналіз фактичної кількості середньо-тижневого навантаження протягом 2020-2022 років наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз фактичної кількості середньо-тижневого навантаження Біленьківського ліцею «Лідер» протягом 2020-2022 років, грн

Рік	План		Факт		% виконання	
	тиждень	фінансування	тиждень	фінансування	тиждень	фінансування
2020	40,54	1516240	40,07	1516240	98,8	100
2021	40,54	1516200	38,09	1516200	94	100
2022	41,61	1556200	39,79	1556200	95,6	100

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Вартість годин на тиждень, як планова так і фактична, коливається. Так на 2020 рік заплановано вартість при плані фінансування в сумі 1 516 240,00 грн в розмірі 40,54 годин. Фактично при отриманих асигнуваннях на 100% до плану, вартість склала 40,07 годин. Це пов'язано з додатковими заняттями для підготовки ЗНО 11 класу, тому це було винесено до гуртка на громадських засадах до позанавчальної роботи.

В 2021 році заплановано і отримано видатків в сумі 1 516 200,00 грн, середньотижневі години склали 38,09 годин при плані 40,54 годин. Невиконання плану виникло у зв'язку з карантинном Ковід-19 на початок 2021 року.

В 2022 році заплановано і отримано видатків в сумі 1 556 200,00 грн, середньотижневих годин склала 39,79 годин при плані 41,61 годин. Невиконання плану виникло у зв'язку з карантинном Ковід-19 на початок 2022 року.

Аналіз штатної чисельності працівників Біленьківський ліцей «Лідер»

показав, що протягом 2020-2022 років затверджена штатна чисельність залишається незмінною.

Структура видатків за кошторисом загального фонду Біленьківський ліцей «Лідер» протягом 2020-2022 років наведена у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Структура видатків за кошторисом загального фонду Біленьківського ліцею «Лідер» протягом 2020-2022 років, грн

Показники	Рік			Темп приросту %		
	2020	2021	2022	2021 до 2020	2022 до 2021	2022 до 2020
1	2	3	4	5	6	7
ВИДАТКИ, всього у т.ч.	10232374,00	10342603,00	10664041,00	1,08	3,11	4,22
Поточні видатки, всього	10232374,00	10342603,00	10664041,00	1,08	3,11	4,22
- у % до видатків всього, з них:	100	100	100	0,00	0,00	0,00
Оплата праці працівників бюджетних установ та нарахування на заробітну працю	5425900,00	5206000,00	5687070,00	-4,05	9,24	4,81
- у % до поточних видатків	53	50,3	53,3	-5,09	5,96	0,57
- у % до видатків всього	53	50,3	53,3	-5,09	5,96	0,57
Придбання товарів і послуг	4037011,00	5136603,00	4 964 641,00	27,24	-3,35	22,98
- у % до поточних видатків	39,46	49,66	46,55	25,85	-6,26	17,97
- у % до видатків всього, з них:	39,46	49,66	46,55	25,85	-6,26	17,97
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	765600,00	657900,00	589300,00	-14,07	-10,43	-23,03
- у % до поточних видатків	7,5	6,4	5,5	-14,67	-14,06	-26,67
- у % до видатків всього	7,5	6,4	5,5	-14,67	-14,06	-26,67

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4	5	6	7
Дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення	3863,00	510,00	0,00	-86,80	-100,00	-100,00
- у % до поточних видатків	0,04	0,01	0	-	-	-
- у % до видатків всього	0,04	0,01	0	-	-	-
Соціальне забезпечення	0,00	0,00	12 330,00	-	-	-
- у % до поточних видатків	0	0	0,12	-	-	-
- у % до видатків всього	0	0	0,12	-	-	-
Капітальні видатки, всього	0,00	0,00	0,00	-	-	-

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Аналіз виконання основних показників діяльності Біленьківського ліцею «Лідер» показав, що обсяги виділених асигнувань з обласного бюджету щороку зростають.

Так, на 2022 рік затверджено асигнувань на суму 10664041,00 грн, що на 3% більше в порівнянні з отриманими асигнуваннями у 2021 році, та на 4% в порівнянні з отриманими асигнуваннями у 2020 році.

Збільшення обсягу асигнувань пояснюється підвищенням розміру заробітної плати, відповідно до вимог чинного законодавства, підвищенням тарифів на комунальні послуги, цін на пальне, тощо. В загальній сумі щорічно затверджених видатків, на 2020-2022 роки, видатки на придбання товарів і послуг склали від 39,5% до 49,7%, на комунальні послуги від 5,5% до 7,5%.

Кошториси на утримання Біленьківського ліцею «Лідер» на 2020-2022 роки складаються з урахуванням діючих вимог.

Аналіз результатів виконання кошторису за загальним фондом Біленьківського ліцею «Лідер» протягом 2020-2022 років наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Аналіз результатів виконання кошторису за загальним фондом Біленьківського ліцею «Лідер» протягом 2020-2022 років, грн

Рік	Затверджено кошторисом	Розраховано	Виконання у % (розрахов. до затвердж.)	Надійшло коштів	Виконання у % (надійшло до затвердж.)	Касові	Виконання у % (касові до надійшло)	Фактичні	Відхилення фактичних від касових
2020	10232374	10548800	97	10062780	98,34	10062780	100	9889975	-172805
2021	10342603	10414200	99,3	10149587	98,13	10149587	100	10038927	-110660
2022	10664041	10801400	98,7	10605002	99,45	10605002	100	10505547	-99455

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

На 2020 рік кошторис по загальному фонду затверджено в сумі 10232374 грн, при обрахованій потребі 10548800 грн, або 97%.

Аналіз фактичного виконання кошторису показав, що протягом 2020 року за загальним фондом кошторису Біленьківський ліцей «Лідер» надійшло коштів на суму 10062779,85 грн, що складає 98,3% від суми річних бюджетних асигнувань.

Касові видатки відповідають отриманому фінансуванню. Фактичні видатки проведені на 172804,70 грн менше за касові (погашення кредиторської заборгованості, яка існувала на початок року в сумі 133929,56 грн та збільшення залишку матеріалів на кінець року) та на 342398,85 грн від затверджених і склали 9889975,15 грн. В розрізі кодів економічної класифікації перевищення фактичних видатків по КЕКВ 1134 на суму 29129,50 грн, пояснюється наявністю кредиторської заборгованості на кінець року на суму 55919,38 грн та погашенням кредиторської заборгованості, яка рахувалась на початок року 26789,88 грн.

На 2021 рік кошторис загального фонду закладу затверджено в сумі 10342603,00 грн при розрахованих установою 10414200 грн, що складає 99,3% від потреби.

Протягом 2021 року за загальним фондом кошторису Біленьківського ліцею «Лідер» надійшло коштів у сумі 10149587,31 грн, що до обсягу затверджених асигнувань складає 98,1%. Касові видатки відповідають отриманому фінансуванню. Фактичні видатки проведені на 110660,06 грн менше касових і склали 10038927,25 грн, за рахунок погашення кредиторської заборгованості, яка існувала на початок року в сумі 88403,02 грн та збільшення залишків матеріальних цінностей на кінець року.

На 2022 рік кошторис по загальному фонду затверджено в сумі 10664041,00 грн, при обрахованій потребі 10801400 грн, або 98,7%.

Протягом 2022 року за загальним фондом кошторису Біленьківський ліцей «Лідер» надійшло коштів на суму 10605001,60 грн, що складає 99,4% від суми річних бюджетних асигнувань.

Касові видатки відповідають отриманому фінансуванню. Фактичні видатки проведені на 99455,09 грн менше за касові (погашення кредиторської заборгованості, яка існувала на початок року в сумі 88275,86 грн та збільшення залишку матеріалів на кінець року) та на 158494,49 грн від затверджених і склали 10505546,51 грн.

Доходи спеціального фонду Біленьківського ліцею «Лідер» в 2020-2022 роках складались із надходження грантів та дарунків.

Аналіз результатів виконання кошторису за спеціальним фондом Біленьківського ліцею «Лідер» протягом 2020-2022 років наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз результатів виконання кошторису за спеціальним фондом Біленьківського ліцею «Лідер» протягом 2020-2022 років, грн

Рік	Затверджено кошторисом	Надійшло коштів	Виконання у % (надійшло до затверджено)	Касові	Виконання у % (касові до надійшло)	Фактичні	Відхилення фактичних від касових	Відхилення фактичних від отриманих коштів
2020	265706,00	236529,91	89	235982,38	88,81	227257,10	-8725,28	-9272,81
2021	167567,00	137877,04	82,3	164486,26	98,16	172036,29	7550,03	34159,25
2022	131493,87	128378,61	97,6	131474,55	99,99	128723,29	-2751,26	344,68

Джерело: розраховано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Аналізом фактичного виконання кошторису встановлено, що протягом 2020 року до Біленьківського ліцею «Лідер» надійшло коштів на суму 236529,91 грн, або 89% затвердженого кошторису.

Касові видатки склали 235982,38 грн. Фактичні видатки проведені в сумі 227257,10 грн, що на 8725,28 грн менше касових і на 9272,81 грн отриманих коштів, це пояснюється погашенням кредиторської заборгованості, яка існувала на початок року та збільшення залишку матеріалів на кінець року.

Протягом 2021 року до Біленьківського ліцею «Лідер» надійшло коштів на суму 137877,04 грн, що до затверджених з урахуванням змін становить 82,3%.

Касові видатки склали 164486,26 грн. Фактичні видатки проведені на 7550,03 грн більше касових і склали 172036,29 грн, що пояснюється накопиченням матеріальних цінностей на кінець року та наявністю кредиторської заборгованості на кінець звітнього року в сумі 510,55 грн.

За 2022 рік до Біленьківського ліцею «Лідер» надійшло коштів на суму 128378,61 грн, що складає 97,6% до затвердженого кошторису.

Касові видатки проведені в сумі 131474,55 грн. Фактичні видатки, за рахунок збільшення залишків матеріалів на кінець звітнього періоду, проведені на 2751,26 грн менше касових та на 344,68 грн більше від отриманих коштів і склали в сумі 128723,29 грн.

З метою поглибленого аналізу результатів виконання кошторису бюджетних установ визначаються коефіцієнти, що характеризують співвідношення за різними категоріями видатків, зокрема коефіцієнт співвідношення касових та фактичних видатків, рівень виконання кошторису.

Коефіцієнт співвідношення касових та фактичних видатків ( $K_{к/ф}$ ) розраховуються за формулою (2.1):

$$K_{к/ф} = \frac{V_{\text{касові}}}{V_{\text{фактичні}}} \quad (2.1)$$

де  $V_{\text{касові}}$  – касові видатки;

$V_{\text{фактичні}}$  – фактичні видатки.

$$K_{к/ф2022} = \frac{10605001,60}{10505546,51} = 1,009$$

$$K_{к/ф2021} = \frac{10149587,31}{10038927,25} = 1,011$$

$$K_{к/ф2020} = \frac{10062779,85}{9889975,15} = 1,017$$

Даний коефіцієнт перевищує 1, це свідчить про перевищення касових видатків над фактичними, що, у свою чергу, є ознакою того, що протягом досліджуваного періоду було здійснено погашення кредиторської заборгованості, наявної на початок періоду.

Рівень виконання кошторису визначається за формулою (2.2)

$$BK = \frac{V_{\text{отримані}}}{V_{\text{кошторис}}} \quad (2.2)$$

де  $V_{\text{кошторис}}$  – видатки, затверджені кошторисом;

$V_{\text{отримані}}$  – видатки, фактично отримані

$$VK_{2022} = \frac{10605001,6}{10664041} = 0,99$$

$$VK_{2021} = \frac{10149587,31}{10342603} = 0,98$$

$$VK_{2020} = \frac{10062779,85}{10664041} = 0,94$$

Даний коефіцієнт показує, наскільки фактичні видатки відповідають запланованим. Оптимальне його значення – 1.

### 2.3 Облік видатків у бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

Облік в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер» здійснюється відповідно до: Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», що встановлює правові засади організації, ведення та складання звітності в Україні; Бюджетного кодексу, який регулює відносини, що виникають у процесі складання, розгляду і затвердження бюджетів, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання; Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Порядку складання карток і книг аналітичного обліку суб'єктами державного сектору, Типової кореспонденції, Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, інструкцій та наказів Держказначейства, Міністерства фінансів тощо.

В бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер» обрана меморіально-ордерна форма обліку. При цьому використовуються регістри синтетичного обліку – меморіальні ордери, аналітичного – книги і картки. Узагальнюючим регістром є книга Журнал-головна. Перевірені та прийняті документи систематизуються за датами здійснення операцій і оформляються



меморіальними ордерами – накопичувальними відомостями, яким присвоюються постійні номери. Біленьківський ліцей «Лідер» використовує сукупність принципів, методів та процедур для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що в своїй сукупності становлять облікову політику установи.

У наказі про облікову політику Біленьківського ліцею «Лідер» передбачені положення, які враховують усі особливості та обмеження щодо обліку в бюджетних установах.

У наказі про облікову політику Біленьківського ліцею «Лідер» щодо обліку визначено:

- додаткову систему рахунків для обліку запасів: канцтоварів, харчування, медикаментів залежно від джерел надходжень, запроваджено субрахунки четвертого рівня для їх обліку в розрізі джерел надходжень (загальний та спеціальний фонди, безоплатні надходження, централізоване постачання, благодійність, гуманітарна допомога);

- одиницею обліку запасів є їх найменування;

- вибуття оцінюється за методом середньозваженої собівартості;

- оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів за щомісячною середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості залишку таких на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці на сумарну кількість на початок звітного місяця та одержаних в звітному місяці;

- затверджено графік і порядок документообігу первинних та інших бухгалтерських документів щодо отримання, переміщення та списання запасів. У зазначеному графіку вказано терміни та строки надання до бухгалтерії документів;

- ухвалено ліміти й нормативи витрачання дезінфікуючих та миючих засобів.

У додатках до наказу про облікову політику наведено Порядок відкриття аналітичних рахунків. Окрім того, в додатках наведено переліки складів

комісій по прийманню запасів, оцінці та списанню матеріальних цінностей, проведенню інвентаризації майна тощо.

Порядок спрямований на деталізацію інформації в аналітичному обліку про видатки з метою забезпечення складання фінансової та бюджетної звітності згідно з вимогами законодавства у розрізі кодів бюджетної класифікації та видів коштів (окремо за загальним та спеціальним фондами й видами коштів спеціального фонду).

Господарські операції з видатків загального фонду бюджету у бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер» наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Господарські операції з видатків загального фонду бюджету у бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1. Нарахована зарплата за рахунок коштів загального фонду	8011	6511	100 000
2. Проведено нарахування на заробітну плату ЄСВ	8012	6313	22 000
3. Затверджено звіт про використання коштів наданих в підзвіт або на відрядження	8013	2116	22 800
4. Списано матеріали, продукти харчування, медикаменти згідно актів на списання	8013	1511	30 000
5. Нарахована амортизація основних засобів	8014	1411	5 000
6. Відновлено видатки загального фонду бюджету	8011	8111	8 000
7. Списано в кінці року видатки за загальним фондом на результат виконання кошторису (закриття рахунків витрат)	5511	8011	8 000

Джерело: згруповано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Відображення в обліку касових та фактичних видатків досліджуваної бюджетної установи на виконання бюджетних програм наведено у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Відображення в обліку касових та фактичних видатків у бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн	Код економічної класифікації видатків	
				Касові	Фактичні
1	2	3	4	5	6
1. Нарахована заробітна плата працівникам установи за рахунок коштів загального фонду	8011	6511	100 000	-	2110
2. Нарахування на заробітну плату єдиного внеску до Пенсійного фонду (22 %)	8012	6313	22 000	-	2120
3. Отримано з реєстраційного рахунка в касу:					
на виплату зарплат	2211	2313	100 000	2110	-
На сплату ЄСВ	2211	2313	22 000	2120	
на службове відрядження	2211	2313	28 000	2250	-
4. Списано за авансовим звітом витрати за відрядження	8015	2116	28 000	-	2250
5. Перераховано планові платежі постачальникам за продукти харчування	2113	2313	50 000	2230	
6. Перераховано магазину за обладнання	2113	2313	120 000	2210	
7. Отримано від магазину обладнання:					
вартість без ПДВ	1311	2113	100 000		2210
на суму ПДВ	1311	2113	20 000		2210
8. Списано використані:					
продукти харчування	8013	1511	10 000		2230
канцелярське приладдя	8013	1518	5 000		2210
господарські матеріали	8013	1517	15 000		2210
9. Нарахована плата за комунальні послуги:					
теплопостачання	8013	6415	80 000		2271
енергопостачання	8013	6415	20 000		2273
водопостачання	8013	6415	10 000		2272

Продовження таблиці 2.11

1	2	3	4	5	6
10. Перерахована заборгованість за комунальні послуги:					
теплопостачання	6415	2313	80 000	2271	
енергопостачання	6415	2313	20 000	2273	
водопостачання	6415	2313	10 000	2272	

Джерело: згруповано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Кореспонденція рахунків з обліку видатків в досліджуваному закладі відображена в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Кореспонденція рахунків з обліку запасів у бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Придбана продукція для навчання	1812	6211	50 000
2	Придбано канцелярське приладдя	1812	6211	5 000
3	Придбання будівельних матеріалів	1513	6211	18 000
4	Придбання постільної білизни, рушників для переселенців	1518	6211	2 000
5	Придбання меблів, жалюзі	1518	6211	100 000
6	Придбання запчастин до транспортних засобів	1515	6211	2 000
7	Придбання медичної продукції (бинт, вата, шприц та інші)	1512	6211	500
8	Придбання ліків	1512	6211	2 000
9	Видача канцтоварів	1812	1812	10 000
10	Видача харчування	1812	1812	10 000

Продовження таблиці 2.12

1	2	3	4	5
11	Видача зі складу постільної білизни та рушників	1518	1518	2 000
12	Списано канцелярське приладдя у використання	8013	1812	10 000
13	Списання постільної білизни та рушників	8013	1518	2 000
14	Списання запчастин для транспортних засобів	8013	1515	2 000

Джерело: згруповано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Калькуляція витрат досліджуваної установи наведена у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Калькуляція витрат у бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

Статті витрат	2022 рік	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал
1. Витрати на оплату праці	100 000	25 000	25 000	25 000	25 000
2. Відрахування на соціальне страхування	22 000	5 500	5 500	5 500	5 500
3. Матеріали і комплектуючі	8 000	2 000	2 000	2 000	2 000
4. Витрати на службові відрядження	2 800	700	700	700	700
5. Витрати на роботи, які виконуються сторонніми організаціями та підприємствами	12 000	3 000	3 000	3 000	3 000
6. Інші витрати	6 000	1 500	1 500	1 500	1 500
7. Інші послуги (тех. обслуговування оргтехніки, оргвнески на конференції, поточний ремонт)	100 000	25 000	25 000	25 000	25 000
8. ...					
9. Кошторисна вартість					

Джерело: згруповано автором на підставі даних Біленьківського ліцею «Лідер»

Таким чином, підводячи підсумки по другому розділу роботи, можна стверджувати, що основним напрямком діяльності Біленьківського ліцею «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області є загальна середня освіта, додатковий напрям діяльності – початкова освіта.

Фінансовий аналіз досліджуваної бюджетної установи проведено на основі звітності, що опублікована Державною податковою службою України на порталі відкритих даних. Горизонтальний аналіз активів Біленьківського ліцею «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району у 2021-2022 рр. показав, що збільшення суми балансу зумовлене зростанням нефінансових активів (+161,95%). В свою чергу, збільшення суми наявних джерел фінансування для залучення активів зумовлено зростанням власного капіталу (+160,68%). Горизонтальний аналіз пасивів засвідчив факт зростання суми власного капіталу, що вказує на підвищення рівня благополуччя установи.

Розрахунок ліквідності показав, що значення поточної ліквідності знаходиться нижче нормативної межі (1,5), що може вказувати на імовірність втрати платоспроможності у найближчій перспективі. Рентабельність активів у 2022 р. нижча інфляції, що свідчить про реальне знецінення вартості наявних у установи активів.

Облік видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер» здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Бюджетного кодексу, Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Порядку складання карток і книг аналітичного обліку суб'єктами державного сектору, Типової кореспонденції, Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету. При цьому на досліджуваному об'єкті обрана меморіально-ордерна форма обліку, тому використовуються регістри синтетичного обліку – меморіальні ордери, регістрами аналітичного обліку є книги і картки, узагальнюючим регістром є книга Журнал-головна.

### 3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ВИДАТКІВ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ БІЛЕНЬКІВСЬКИЙ ЛІЦЕЙ «ЛІДЕР»

#### 3.1 Контроль видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

У бюджетних установах багато різноманітних видатків. Усі їх зразу дослідити дуже важко, тому зупинимось на контролі тих видатків, які підлягають щорічній інвентаризації та дійсно щорічно здійснюються.

Метою внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів є встановлення наявності, законності, правильності, відповідності здійснених операцій з вибуття основних засобів бюджетних установ і правильності їх відображення в обліку та звітності.

Завданнями проведення внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів є: проведення інвентаризації основних засобів; дослідження реального стану основних засобів; перевірка наявності первинних документів з обліку списання основних засобів; перевірка правильності списання основних засобів, які містять дорогоцінні метали; перевірка правильності відображення в обліку списання основних засобів.

Анкету внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів подано в таблиці 3.1. У програмі внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів відображено основні процедури для вирішення найважливіших завдань перевірки.

Таблиця 3.1 – Анкета внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Як часто в установі проводять списання основних засобів: - раз на рік; - два рази на рік; - щомісячно; - щоквартально				
2	Коли проводять списання основних засобів: - перед складанням річної фінансової звітності; - по мірі необхідності				
3	Чи проводились у цьому звітному періоді списання основних засобів, у складі яких є дорогоцінні метали?				
4	Як співпрацюємо з підприємством при списанні основних засобів, в складі яких є дорогоцінні метали: - укладено договір; - обираємо при необхідності нового.				
5	На яку суму списання основних засобів виїжджає Ваше підприємство: - на будь-яку; - більше 20 000; - більше 50 000.				
6	Які первинні документи використовуються при списанні основних засобів: - інвентарна картка обліку основних засобів; - акт приймання-передачі основних засобів; - акт на списання основних засобів; - внутрішні документи, розроблені підприємством?				
7	Хто у Вашій установі приймає рішення про списання основних засобів: - керівник; - бухгалтер; - матеріально-відповідальна особа?				
8	Хто у Вашій установі оформлює документи на списання основних засобів: - керівник; бухгалтер; - матеріально-відповідальна особа?				

Джерело: проведено контроль на підставі методики перевірки [47]



Наступним етапом після попереднього планування та проведення анкетування із зазначеної теми, аудитор приступає до розробки загального плану внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів (табл. 3.2). План внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів містить характер, час та обсяг процедур, які будуть здійснені для отримання доказів.

Таблиця 3.2 – Загальний план внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів

Етап перевірки	Процедури перевірки	Завдання перевірки	Термін проведення	Виконавці
Підготовчий	Планування проведення видатків на списання основних засобів. Складання плану та програми внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів	Ознайомлення з діяльністю підприємства. Вивчення матеріалів попередньої перевірки	01-05.06.2023р.	Зайченко Д.Р.
Фактичний	Проведення інвентаризації основних засобів	Звірка даних обліку з фактично наявністю основних засобів	06-10.06.2023р.	Зайченко Д.Р.
Основний	Дослідження реального стану основних засобів	Визначення стану основних засобів, які непридатні до подальшої експлуатації	11-15.06.2023р.	Зайченко Д.Р.
	Перевірка наявності первинних документів з обліку списання основних засобів	Перевірити наявність та правильність складання первинних документів зі списання ОЗ	16-20.06.2023р.	Зайченко Д.Р.
	Перевірка правильності списання ОЗ, які містять дорогоцінні метали	Перевірити правильність відображення списання основних засобів, які містять дорогоцінні метали	21-25.06.2023р.	Зайченко Д.Р.
	Перевірка правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів	Перевірити правильність відображення в обліку списання основних засобів	26-30.06.2023р.	Зайченко Д.Р.
Заключний	Підготовка та складання звіту за результатами внутрішнього контролю. Виявлення слабких ділянок обліку	Обробка отриманих даних в ході перевірки шляхом систематизації отриманої інформації	01-05.07.2023р.	Зайченко Д.Р.

Джерело: проведено контроль на підставі методики перевірки [47]

Програма внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Програма внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів

№ з/п	Мета	Процедур перевірки	Перелік первинних документів	Метод перевірки	Код робочого документу	Термін проведення	Виконавець
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Впевнитись у фактичній наявності основних засобів	Проведення інвентаризації основних засобів	Інвентаризаційні відомості, описи, інвентарні картки	Фактична перевірка	ОЗ-1	06-10.06.2023р.	Зайченко Д.Р
2	Дослідити стан основних засобів та визначити ОЗ, які непридатні до подальшої експлуатації	Дослідження реального стану основних засобів	Технічні документи, висновки експертів, акт інвентаризації	Документальна та фактична перевірка	ОЗ-2	11-15.06.2023р.	Зайченко Д.Р
3	Впевнитись у наявності та правильності складання первинних документів зі списання ОЗ	Перевірка наявності первинних документів з обліку списання основних засобів	Акт приймання-передачі ОЗ, Акт списання ОЗ, Інвентарна картка обліку ОЗ, Опис інвентарних карток, Експертні висновки про непридатність до експлуатації	Документальна перевірка	ОЗ-3	16-20.06.2023р.	Зайченко Д.Р
4	Впевнитись у правильності відображення списання основних засобів, які містять дорогоцінні метали	Перевірка правильності списання ОЗ, які містять дорогоцінні метали	Акти приймання-передачі основних засобів, Акт списання основних засобів, інвентарні картки, описи	Документальна, перевірка	ОЗ-4	21-25.06.2023р.	Зайченко Д.Р

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8
5	Впевнитись у правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів	Перевірка правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів	Меморіальні ордери	Документальна, перевірка	ОЗ-5	26-30.06.2023р.	Зайченко Д.Р

Джерело: проведено контроль на підставі методики перевірки [47]

Робочі документи внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів наведені у таблицях 3.4-3.8.

Таблиця 3.4 – Проведення інвентаризації основних засобів

Найменування основного засобу	Інвентарний номер ОЗ	За даними бухгалтерії	За даними, які встановлені у результаті інвентаризації	Відхилення
будівля	103103	300000	298000	-2000
авто	105105	200000	199000	-1000
комп'ютер	109109	20000	20500	+500
принтер	111110	5000	5800	+800
проектор	111111	7000	6900	-100
ноутбук	109112	25000	24500	-500
Разом		557000	554700	-2300

Джерело: проведено контроль на підставі методики перевірки [47]

Висновки: при проведенні річної інвентаризації основних засобів встановлено, що є відмінності у даних бухгалтерії та встановлені розбіжності за результатами інвентаризації у розмірі 2 300 грн, а саме: по будівлі вартість менша на 2000 грн, по авто менша на 1 000 грн, по комп'ютеру більша на 500 грн, по принтеру більша на 800 грн, по проектору менша на 100 грн, по ноутбуку менша на 500 грн.

Таблиця 3.5 – Дослідження реального стану основних засобів

Найменування об'єкту	Місце зберегання	Інвентарний номер	ОЗ, які придатні до подальшої експлуатації	ОЗ, які не придатні для подальшої експлуатації		Примітки (причина списання)
				ОЗ, які підлягають ремонту	ОЗ, які підлягають списанню	
Комп'ютер	бібліотека	109109			+	Прийшов у негідність, ремонту не підлягає

Джерело: проведено контроль на підставі методики перевірки [47]

Висновки: при дослідженні реального стану основних засобів виявлено комп'ютер, якій прийшов у негідність та ремонту не підлягає, тому підлягає списанню.

Таблиця 3.6 – Перевірка наявності первинних документів з обліку списання основних засобів

Найменування ОЗ	Акт приймання-передачі ОЗ	Акт списання ОЗ	Інвентарна картка обліку ОЗ	Опис інвентарних карток	Експертні висновки про непридатність до експлуатації	Примітки
комп'ютер	-	+	+	+	-	

Джерело: проведено контроль на підставі методики перевірки [47]

Висновки: при перевірці наявності первинних документів з обліку списання основних засобів встановлено, що при обліку комп'ютера відсутній первинний документ акт приймання-передачі основних засобів та експертні висновки про непридатність до експлуатації.

Таблиця 3.7 – Перевірка правильності списання ОЗ, які містять дорогоцінні метали

№ з/п	Назва ОЗ	Інвентарний номер	Кількість	Строк перебування в експлуатації	Причина вибуття *	Дата подачі на списання	Дата фактичного списання	Дорогоцінні метали	
								назва	Вага, кг
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Холодильник	104001	1	10 р. (120 міс)	Прийшов у негідність	31.12.2022	10.01.2023	мідь	0,6

Джерело: проведено контроль на підставі методики перевірки [47]

Висновки: при перевірці правильності списання ОЗ, які містять дорогоцінні метали встановлено, що у холодильнику є у наявності дорогоцінний метал – мідь вагою 0,6 кг.

Таблиця 3.8 – Перевірка правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів

Зміст операції	За даними бюджетної установи			За даними внутрішнього контролю			Відхилення та виправлення		
	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума
Нарахування амортизації ОЗ	83	131	535	8014	1411	353	83	131	-535
							8014	1411	+353
Списання амортизації ОЗ	131	103	1500	1411	1013	1500	131	103	-1500
							1411	1013	+1500

Джерело: проведено контроль на підставі методики перевірки [47]

Висновки: при перевірці правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів встановлено невірне відображення в обліку нарахування амортизації, тому треба зробити коригуючі бухгалтерські проведення.

Звіт за результатами перевірки видатків бюджетної установи

м. Запоріжжя

05 липня 2023 року

Контролером Зайченко Даніілом Романовичем проведена перевірка видатків за 2022 рік в Біленьківському ліцеї «Лідер».

Директор: Ємець Наталія Миколаївна

Адреса: 70441, Україна, 70441, Запорізька обл., Запорізький р-н, Село Біленьке, вулиця Центральна

Підставою для проведення контролю є наказ №75-10/к «15» травня 2023 року.

Особа відповідальна за фінансовий стан:

Директор Ємець Наталія Миколаївна

Особа відповідальна за стан бухгалтерського обліку:

Гол. бухгалтер Іванова І.І.

Аудит проводився за участю матеріально-відповідальної особи:

Сидорова С.С.

Початок аудиту: 01 червня 2023 року.

Аудит закінчений: 05 липня 2023 року.

Документами наданими для перевірки є: інвентаризаційні відомості, описи, інвентарні картки, технічні документи, висновки експертів, акт інвентаризації, акт приймання-передачі основних засобів, акт списання основних засобів, інвентарна картка обліку основних засобів, опис інвентарних карток, експертні висновки про непридатність до експлуатації та інші.

Питання, винесені на перевірку:

- проведення інвентаризації основних засобів;
- дослідження реального стану основних засобів;
- перевірка наявності первинних документів з обліку списання основних засобів;
- перевірка правильності списання ОЗ, які містять дорогоцінні метали;
- перевірка правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів.

Порушення, виявлені під час контролю:

1. При проведенні річної інвентаризації основних засобів встановлено, що є відмінності у даних бухгалтерії та встановлені розбіжності за результатами інвентаризації у розмірі 2300 грн, а саме: по будівлі вартість менша на 2000 грн, по авто менша на 1000 грн, по комп'ютеру більша на 500 грн, по принтеру більша на 800 грн, по проектору менша на 100 грн, по ноутбуку менша на 500 грн.

2. При дослідженні реального стану основних засобів виявлено комп'ютер, якій прийшов у негідність та ремонту не підлягає, тому підлягає списанню.

3. При перевірці наявності первинних документів з обліку списання основних засобів встановлено, що при обліку комп'ютера відсутній первинний документ акт приймання-передачі основних засобів та експертні висновки про непридатність до експлуатації.

4. При перевірці правильності списання ОЗ, які містять дорогоцінні метали встановлено, що у холодильнику є у наявності дорогоцінний метал мідь вагою 0,6 кг.

5. При перевірці правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів встановлено невірне відображення в обліку нарахування амортизації, тому треба зробити коригуючі бухгалтерські проведення.

Висновки за результатами перевірки:

Порушено Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», План рахунків бухгалтерського обліку.

Контроль здійснив

Д.Р. Зайченко

Отже, методика проведення внутрішнього контролю видатків на списання основних засобів включає дослідження реального стану основних засобів; перевірку наявності первинних документів та правильності списання основних засобів, які містять дорогоцінні метали, а також відображення їх в обліку. Проведена перевірка допомогла вчасно виявити порушення, підвищити якість внутрішнього контролю бюджетної установи.

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку і оподаткування видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

У бюджетних установах для проведення розрахунків та відображення операцій з нарахування витрат є потреба у використанні окремих внутрішніх відомостей. У зв'язку з цим та з метою удосконалення обліку та оподаткування бюджетних установ, пропонуємо використовувати наступні відомості касових та фактичних видатків, а саме для матеріалів та МШП, оплати праці, ЄСВ, ремонту, комунальних послуг та енергоносіїв (таблиці 3.9-3.13).



Таблиця 3.9 – Відомість касових та фактичних видатків на матеріали та МШП

Видатки на матеріали та МШП	КЕКВ	Найменування	Одиниці виміру	Кількість	Ціна,	Сума, грн	Відображено в обліку	
							касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.10 – Відомість касових та фактичних видатків на оплату праці

Видатки на заробітну плату	КЕКВ	ПШБ	Оклад, грн	Кількість відпрацьованих годин	Зарплата за фактично відпрацьований час, грн	Надбавки та доплати, грн	Відображено в обліку	
							касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.11 – Відомість касових та фактичних видатків на ЄСВ

Видатки на ЄСВ	КЕКВ	Фонд оплати праці, грн			Ставки ЄСВ	Відображено в обліку	
		керівництво	вчителі	допоміжний персонал		касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.12 – Відомість касових та фактичних видатків на ремонт приміщень, техніки та обладнання

Видатки на ремонт	КЕКВ	Найменування ОЗ	Первісна вартість ОЗ, грн	Термін експлуатації	Місце експлуатації	Вартість ремонту, грн	Відображено в обліку	
							касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.13 – Відомість касових та фактичних видатків на комунальні послуги та енергоносії

Видатки на комунальні послуги та енергоносії	КЕКВ	Вид послуги / енергоносія	Одиниця виміру	Кількість спожитих послугів	Тариф / ціна, грн	Сума, грн	Відображено в обліку	
							касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Отже, для удосконалення обліку та оподаткування бюджетних установ пропонуємо використовувати наступні відомості касових та фактичних видатків, зокрема для матеріалів та МШП, оплати праці, ЄСВ, ремонту, комунальних послуг та енергоносіїв. Використання запропонованих шаблонів систематизує існуючу інформацію, дозволить мінімізувати вірогідність помилок та штрафних санкцій, попередить проблеми, що можуть бути пов'язані з перекручуванням інформації.

### 3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер»

Метою контролю видатків є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснення касових та фактичних видатків та правильності їх відображення в обліку.

Завданнями контролю видатків є перевірка касових та фактичних видатків, зокрема на матеріали та МШП, оплату праці, ЄСВ, ремонт, комунальні послуги та енергоносії.

Анкета внутрішнього контролю видатків в бюджетній установі подана в таблиці 3.14.

План контролю видатків в бюджетній установі є документом організаційно-методологічного характеру, що складається з переліку робіт на основних етапах перевірки із зазначенням строків їх виконання. Загальний

план контролю видатків в бюджетній установі представлений в таблиці 3.15.

Таблиця 3.14 – Анкета внутрішнього контролю видатків в бюджетній установі

№ з/п	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Так	Ні	Інформація відсутня	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Які матеріальні видатки фінансуються за рахунок загального фонду: - фарба, будівельні матеріали; - канцелярія; - мило, порошок, папір?				
2	Які матеріальні видатки фінансуються за рахунок спеціального фонду: - фарба, будівельні матеріали; - канцелярія; - мило, порошок, папір?				
3	Які видатки на заробітну плату фінансуються із загального фонду: - сума заробітної плати вчителя за окладом; - надбавка за стаж педагогічної роботи; - надбавка за престижність праці; - доплата за перевірку письмових робіт; - доплата за класне керівництво; - доплати за завідування та керівництво гуртками, лабораторіями; - надбавка за сертифікацію; - премії?				
4	Які видатки на заробітну плату фінансуються зі спеціального фонду: - сума заробітної плати вчителя за окладом; - надбавка за стаж педагогічної роботи; - надбавка за престижність праці; - доплата за перевірку письмових робіт; - доплата за класне керівництво; - доплати за завідування та керівництво гуртками, лабораторіями; - надбавка за сертифікацію; - премії?				

## Продовження таблиці 3.14

1	2	3	4	5	6
5	З якого фонду фінансуються нарахування на заробітну плату, а саме ЄСВ: - з загального фонду; - зі спеціального фонду?				
6	З якого фонду фінансується ремонт приміщень, техніки та обладнання: - з загального фонду; - зі спеціального фонду?				
7	З якого фонду фінансується оплата комунальних послуг та енергоносіїв: - з загального фонду; - зі спеціального фонду?				

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.15 – Загальний план проведення контролю видатків в бюджетній установі

Етапи перевірки	Перелік процедур контролю	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Ознайомлення з законодавчо-нормативною базою, обліковою політикою організації		
Основний	Перевірка касових та фактичних видатків на матеріали та МШП Перевірка касових та фактичних видатків на оплату праці Перевірка касових та фактичних видатків на ЄСВ Перевірка касових та фактичних видатків на ремонт приміщень, техніки та обладнання Перевірка касових та фактичних видатків на комунальні послуги та енергоносії		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки		

Джерело: запропоновано автором

Програма контролю видатків в бюджетній установі наведена в таблиці 3.16.

Таблиця 3.16 – Програма контролю видатків в бюджетній установі

№ з/п	Мета	Перелік процедур контролю	Докази для проведення контролю	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець
1	Впевнитись у правильності касових та фактичних видатків на матеріали та МШП	Перевірка касових та фактичних видатків на матеріали та МШП	Накладні, рахунки, акти списання, виписки з реєстраційних рахунків, картки аналітичного обліку видатків, кошторис витрат, помісячний план асигнувань	ВИД-1		
2	Впевнитись у правильності касових та фактичних видатків на оплату праці	Перевірка касових та фактичних видатків на оплату праці	Розрахункові відомості, таблиці, виписки з реєстраційних рахунків, картки аналітичного обліку видатків, кошторис витрат, помісячний план асигнувань	ВИД-2		
3	Впевнитись у правильності касових та фактичних видатків на ЄСВ	Перевірка касових та фактичних видатків на ЄСВ	Довідки бухгалтерії, Єдина звітність, виписки з реєстраційних рахунків, картки аналітичного обліку видатків, кошторис витрат, помісячний план асигнувань	ВИД-3		
4	Впевнитись у правильності касових та фактичних видатків на ремонт приміщень, техніки та обладнання	Перевірка касових та фактичних видатків на ремонт приміщень, техніки та обладнання	Акти виконаних робіт (наданих послуг), довідки бухгалтерії, виписки з реєстраційних рахунків, картки аналітичного обліку видатків, кошторис витрат, помісячний план асигнувань	ВИД-4		
5	Впевнитись у правильності касових та фактичних видатків на комунальні послуги та енергоносії	Перевірка касових та фактичних видатків на комунальні послуги та енергоносії	Акти виконаних робіт (наданих послуг), квитанції, виписки з реєстраційних рахунків, картки аналітичного обліку видатків, кошторис витрат, помісячний план асигнувань	ВИД-5		

Джерело: запропоновано автором

Робочі документи контролера наведені у таблицях 3.17-3.21.

Таблиця 3.17 – Робочий документ контролера ВИД-1 – Перевірка касових та фактичних видатків на матеріали та МШП

Видатки на матеріали та МШП	КЕКВ	За даними бюджетної установи		За даними контролю		Відхилення	
		касові	фактичні	касові	фактичні	касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.18 – Робочий документ контролера ВИД-2 – Перевірка касових та фактичних видатків на оплату праці

Видатки на оплату плату	КЕКВ	За даними бюджетної установи		За даними контролю		Відхилення	
		касові	фактичні	касові	фактичні	касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.19 – Робочий документ контролера ВИД-3 – Перевірка касових та фактичних видатків на ЄСВ

Видатки на ЄСВ	КЕКВ	Фонд оплати праці	За даними бюджетної установи		За даними контролю		Відхилення	
			касові	фактичні	касові	фактичні	касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.20 – Робочий документ контролера ВИД-4 – Перевірка касових та фактичних видатків на ремонт приміщень, техніки та обладнання

Видатки на ремонт	К Е К В	Місце експлуатації	За даними бюджетної установи		За даними контролю		Відхилення	
			касові	фактичні	касові	фактичні	касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Таблиця 3.21 – Робочий документ контролера ВИД-5 – Перевірка касових та фактичних видатків на комунальні послуги та енергоносії

Видатки на комунальні послуги та енергоносії	К Е К В	За даними бюджетної установи		За даними контролю		Відхилення	
		касові	фактичні	касові	фактичні	касові	фактичні

Джерело: запропоновано автором

Отже, у роботі удосконалено контроль видатків бюджетних установ, що включає анкету, план проведення контролю, програму контролю та робочі документи контролера. Запропонована методика дасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку видатків в бюджетних установах, дослідити правильність, доцільність, своєчасність, законність відображення в обліку операцій, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку.

У подальшому методику обліку, оподаткування та контролю видатків бюджетних установ може використовувати казначейська служба при моніторингу доцільності витрачання бюджетних коштів, а також дана методика може бути корисною для внутрішніх аудиторів, працівників державної аудиторської служби, ревізорів вищих управлінь контролю, податківців тощо.

Таким чином, підводячи підсумки по третьому розділу роботи, можна стверджувати, що у роботі проведено внутрішній контроль видатків в межах ліцею. При цьому, враховуючи той факт, що у діяльності бюджетної установи багато різноманітних видатків, то всі зразу дослідити дуже важко, тому було прийнято рішення зупинитись на контролі тих видатків, які підлягають щорічній інвентаризації. В даному випадку було обрано внутрішній контроль видатків на списання основних засобів. За результатами контролю видатків встановлено, що є певні порушення. Так, при проведенні річної інвентаризації основних засобів встановлено, що є відмінності у даних бухгалтерії з даними

фактичної наявності. При перевірці наявності документів з обліку списання основних засобів встановлено, що при обліку комп'ютера відсутній первинний документ та експертні висновки про непридатність до експлуатації. При дослідженні реального стану основних засобів виявлено комп'ютер, який прийшов у несправність та не підлягає ремонту, тому має бути списаний. При перевірці правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів встановлено невірне відображення в обліку нарахування амортизації.

Для удосконалення обліку та оподаткування бюджетних установ запропоновано використовувати наступні відомості касових та фактичних видатків, зокрема для матеріалів та МШП, оплати праці, ЄСВ, ремонту, комунальних послуг та енергоносіїв. Використання запропонованих шаблонів систематизує існуючу інформацію, дозволить мінімізувати вірогідність помилок та штрафних санкцій, попередить проблеми, що можуть бути пов'язані з перекручуванням інформації.

У роботі удосконалено контроль видатків бюджетних установ, що включає анкету, план проведення контролю, програму контролю та робочі документи контролера. Запропонована методика дасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку видатків в бюджетних установах, дослідити правильність, доцільність, своєчасність, законність відображення в обліку операцій, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку.



## ВИСНОВКИ

1. Згідно Бюджетного кодексу, видатки бюджету – це кошти, спрямовані на виконання бюджетних програм, передбачених відповідним бюджетом. При цьому слід розмежовувати поняття «видатки бюджету» і «витрати бюджету», адже витрати є ширшими за змістом. Витрати бюджету включають видатки бюджету та кошти на надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів.

Видатки бюджетних установ фінансуються за рахунок загального та спеціального фонду. Практика ведення обліку та чинні нормативні документи дозволяють класифікувати видатки бюджетних установ в залежності від етапу руху бюджетних коштів на касові видатки та фактичні видатки.

2. Фактичними видатками вважаються всі дійсні витрати з виконання кошторису, що підтверджені первинними документами (наприклад, нарахована заробітна плата, списана вартість використаних матеріалів тощо). Для обліку фактичних видатків загального фонду бюджетних установ передбачено субрахунок 801 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм», до якого відкриваються субрахунки нижчого порядку, зокрема 8011 «Витрати на оплату праці», 8012 «Відрахування на соціальні заходи», 8013 «Матеріальні витрати», 8014 «Амортизація». Аналітичний облік фактичних видатків ведеться в «Картці аналітичного обліку фактичних видатків» за кожним кодом програмної та функціональної класифікації видатків, в розрізі кодів КЕКВ.

Касовими видатками вважаються всі суми проведені органом Державного казначейства або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного та поточного рахунку як готівкою, так і шляхом безготівкової оплати рахунків (наприклад, оплата рахунку за матеріали або послуги). Для обліку касових видатків передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки». Аналітичний облік касових видатків ведеться в «Картці аналітичного обліку касових видатків». Картка відкривається окремо по

кожному реєстраційному рахунку та за кожною програмою, видатки відображаються в розрізі КЕКВ. Картка відкривається на місяць і заповнюється щодня на підставі виписок Держказначейства.

3. Забезпечення ефективності використання бюджетних коштів обумовлює необхідність посилення державного фінансового контролю та проведення внутрішнього контролю видатків. Головною метою контролю видатків є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснення касових та фактичних видатків та правильності їх відображення в обліку. Крім цього, важливим є визначення слабких місць в бюджетних установах щодо виконання ними державних програм, впливу цих недоліків на досягнення запланованих цілей та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

4. Біленьківський ліцей «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району Запорізької області. Основним напрямком діяльності досліджуваного об'єкту є загальна середня освіта, додатковий напрям діяльності – початкова освіта.

Фінансовий аналіз досліджуваної бюджетної установи проведено на основі звітності, що опублікована Державною податковою службою України на порталі відкритих даних. Горизонтальний аналіз активів Біленьківський ліцей «Лідер» Біленьківської сільської ради Запорізького району у 2021-2022 рр. показав, що збільшення суми балансу зумовлене зростанням нефінансових активів (+161,95%). В свою чергу, збільшення суми наявних джерел фінансування для залучення активів зумовлено зростанням власного капіталу (+160,68%). Горизонтальний аналіз пасивів засвідчив факт зростання суми власного капіталу, що вказує на підвищення рівня благополуччя організації.

Розрахунок ліквідності показав, що значення поточної ліквідності знаходиться нижче нормативної межі (1,5), що може вказувати на імовірність втрати платоспроможності у найближчій перспективі. Рентабельність активів у 2022 р. нижча інфляції, що свідчить про реальне знецінення вартості наявних у компанії активів.

5. Облік видатків в бюджетній установі Біленьківський ліцей «Лідер» здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Бюджетного кодексу, Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Порядку складання карток і книг аналітичного обліку суб'єктами державного сектору, Типової кореспонденції, Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету. При цьому на досліджуваному об'єкті обрана меморіально-ордерна форма обліку, тому використовуються регістри синтетичного обліку – меморіальні ордери, регістрами аналітичного обліку є книги і картки, узагальнюючим регістром є книга Журнал-головна.

6. У роботі проведено внутрішній контроль видатків в межах ліцею. При цьому, враховуючи той факт, що у діяльності бюджетної установи багато різноманітних видатків, то всі зразу дослідити дуже важко, тому було прийнято рішення зупинитись на контролі тих видатків, які підлягають щорічній інвентаризації. В даному випадку було обрано внутрішній контроль видатків на списання основних засобів. За результатами контролю видатків встановлено, що є певні порушення. Так, при дослідженні реального стану основних засобів виявлено комп'ютер, якій прийшов у несправність та ремонту не підлягає, тому підлягає списанню. При перевірці правильності відображення в обліку видатків на списання основних засобів встановлено невірне відображення в обліку нарахування амортизації.

7. Для удосконалення обліку та оподаткування бюджетних установ запропоновано використовувати наступні відомості касових та фактичних видатків, зокрема для матеріалів та МШП, оплати праці, ЄСВ, ремонту, комунальних послуг та енергоносіїв. Використання запропонованих шаблонів систематизує існуючу інформацію, дозволить мінімізувати вірогідність помилок та штрафних санкцій, попередить проблеми, що можуть бути пов'язані з перекручуванням інформації.

8. У роботі удосконалено контроль видатків бюджетних установ, що включає анкету, план проведення контролю, програму контролю та робочі

документи контролера. Запропонована методика дасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку видатків в бюджетних установах, дослідити правильність, доцільність, своєчасність, законність відображення в обліку операцій, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку. У подальшому методику контролю видатків бюджетних установ може використовувати казначейська служба при моніторингу доцільності витрачання бюджетних коштів, а також дана методика може бути корисною для внутрішніх аудиторів, працівників державної аудиторської служби, ревізорів вищих управлінь контролю, податківців тощо.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 12.10.2023).
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 12.10.2023).
3. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11> (дата звернення: 12.10.2023).
4. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 р. № 57. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02> (дата звернення: 12.10.2023).
5. Про публічні закупівлі : Закон України від 25.12.15 р. № 922-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19> (дата звернення: 12.10.2023).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12> (дата звернення: 12.10.2023).
7. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text> (дата звернення: 12.10.2023).
8. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (дата звернення: 12.10.2023).
9. Бухгалтерський сервіс «ІНТЕРАКТИВНА БУХГАЛТЕРІЯ». URL: <https://interbuh.com.ua/ua/> (дата звернення: 12.10.2023).

10. Бухгалтерський сервіс «Бухгалтерія. Платформа Бюджет та ОМС». URL: <https://oblikbudget.com.ua/> (дата звернення: 12.10.2023).
11. Міжнародний стандарт внутрішнього аудиту 2500 «Моніторинг подальших заходів». URL: <https://na.theia.org/standardsguidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20Ukrainian.pdf> (дата звернення: 02.11.2023).
12. Александров В. Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : АВТ ЛТД, 2004. 387 с.
13. Андренко О. А. Облік у бюджетних установах : конспект лекцій. Харків : ХНАМГ, 2012. 108 с.
14. Бутинець Ф. Ф., Остапчук Т. П., Остапчук Н. А. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2009. 472 с.
15. Бухгалтерський облік та складання фінансової звітності в бюджетних установах України : збірник. Київ : НВФ «Освіта», 2007. 278 с.
16. Бухгалтерський облік : підручник. / під заг. ред. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.
17. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підручник / І. Ю. Марко, О. І. Ворона, Р. Т. Джога та ін. Київ : Знання України, 2004. 508 с.
18. Бюджетні установи : бухгалтерський облік та оподаткування / Р. Л. Хом'як, В. І. Лемішовський, В. С. Мохняк та ін. Львів : Інтелект-Захід, 2007. 1104 с.
19. Бюджетний менеджмент : підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін. Київ : КНЕУ, 2004. 864 с.
20. Бюджетна система : підруч. / за ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. Київ : Центр учбової літератури; Тернопіль : Економічна думка, 2012. 871 с.
21. Василик О. Д., Павлюк К. В. Бюджетна система України : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2004. 544 с.
22. Васютинська Л. А. Система видатків бюджету в умовах розвитку програмно-цільового управління : монографія. Одеса : Друк-Південь, 2014. 192 с.

23. Верига Ю. А. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 592 с.
24. Возняк Г. В. Бюджетна політика розвитку в рамках класичної та неокласичної теорій. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2015. № 1. С. 98–103.
25. Гуцаленко Л. В., Дерій В. А., Коцупатрій М. М. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 424 с.
26. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2008. 496 с.
27. Джога Р. Т., Свірко С. В., Синельник Л. М. Бухгалтерський облік в бюджетних установах : підручник. Київ : КНЕУ, 2003. 483 с.
28. Джога Р. Облік у бюджетних установах : основи побудови, нормативна база, реформування. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 8-9. С. 36-45.
29. Дідик А., Лемішовський В. Бюджетні установи : облік, оподаткування та звітність : навч. посіб. Львів : Видавництво «Апріорі», 2017. 1168 с.
30. Дікань Л. В., Синюгіна Н. В. Фінансово-господарський контроль : навч. посіб. Харків : ХНЕУ, 2011. 336 с.
31. Дорош Н. І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна*. 2014. Вип. 44. С. 148-152.
32. Загорський В. С., Вовчак О. Д., Благун І. Г., Чуй І. Р. Фінанси : навч. посібник. Київ : Знання, 2006. 247 с.
33. Зайченко Д. Р., Синиця Ю. С. Облік видатків в бюджетній установі: сутність та концептуальні основи. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в економічній та технічній наукових сферах* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції ІННІ ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного

університету, м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2023 р. Запоріжжя, 2023. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803>.

34. Зайченко Д. Р., Меліхова Т. О., Синиця Ю. С. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю видатків у бюджетній установі в системі казначейського обслуговування бюджетних коштів. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2023. № 10. URL: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2023-10-09-05>. DOI : <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-10-09-05>.

35. Карлін М. І., Горбач Л. М., Новосад Л. Я. Державні фінанси у транзитивній економіці : навч. посіб. Київ : Кондор, 2003. 200 с.

36. Карпенко Н. Г., Дорогань-Писаренко Л. О., Аранчій Я. С., Ліпський Р. В. Звітність бюджетних установ : навч. посіб. Полтава : РВВ ПДАА, 2018. 262 с.

37. Краївська І. А. Бухгалтерський облік в бюджетних установах : навч. посіб. Харків : ХНАМГ, 2009. 244 с.

38. Крисоватий А., Синютка Н. Трансформація державних фінансів України в системі децентралізаційних процесів. *Журнал європейської економіки*. 2016. № 1. С. 35–56.

39. Ларікова Т. В., Шилко І. С. Правове забезпечення бюджетного обліку : місце, роль і складові. *Держава та регіони*. 2015. № 5 (86). С. 89-95.

40. Лемішовський В. І. Бюджетні установи : бухгалтерський облік та оподаткування : навч. посіб. Львів : Інтелект-Захід, 2008. 1120 с.

41. Лисяк Л. В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку України : монографія. Київ : ДННУ АФУ, 2009. 600 с.

42. Ловінська Л. Г., Стефанюк І. Б. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні. Київ : НДФІ, 2006. 240 с.

43. Ловінська Л., Свірко С., Єфименко Т., Канцуров О. Фінансовий облік у державному секторі : міжнародний підхід. Київ : Аграрна наука, 2009. 480 с.



44. Лозовицький С. П. Внутрішній контроль і аудит як ефективні інструменти управління підприємством. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна*. 2009. № 31. С. 107–110.

45. Максимова В. Ф. Логіка підходу до оцінки стану системи обліку та контролю. *Ринкові важелі та стимули розвитку господарчих систем : зб. наук. праць молодих учених*. 2008. № 1. С. 74–78.

46. Максимова В. Ф. Організація державного фінансового контролю : навч. посіб. Одеса : ОНЕУ, 2012. 276 с.

47. Меліхова Т. О., Климова О. В. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю списання основних засобів бюджетних установ для підвищення якості контролю та ефективності проведення ревізії. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 20. С. 30–36. DOI: 10.32702/2306-6814.2021.20.30.

48. Меліхова Т. О., Троян О. В., Подріз Д. В. Удосконалення методики аудиту операцій на бюджетних рахунках організації. *Агросвіт*. 2019. № 1-2. С. 24–32. DOI: 10.32702/2306-6792.2019.1.24.

49. Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 384 с.

50. Наконечна Н. В. Контроль і ревізія : навч. посіб. Львів : Видавництво ТзОВ «ЛігаПрес», 2015. 178 с.

51. Облік і звітність : теоретичні та практичні аспекти. Практичний посібник для розпорядників бюджетних коштів. Logica-project, 2020. 284 с.

52. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. за ред. Леня В. С. Чернігів : Десна Поліграф, 2016. 560 с.

53. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко, Ю. О. Романченко та ін. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 368 с.

54. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / за заг. ред. Леня В. С. Київ : Каравела, 2017. 564 с.

55. Опорний конспект лекцій із дисципліни «Облік в бюджетних установах» / Н. В. Кравчук. Тернопіль : ТНТУ імені І. Пулюя, 2019. 235 с.
56. Пантелєєв В. П. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Харків : ХНУ імені В.Н. Каразіна, 2016. 280 с.
57. Романів Є. М., Гончарук С. М., Приймак С. В., Даниляк Л. Я. Розвиток державного фінансового контролю в Україні : монографія. Львів : Простір М, 2015. 174 с.
58. Романів Є. М., Приймак С. В. Контроль і ревізія діяльності суб'єктів підприємництва : навч. посіб. Львів : Ліга Прес, 2016. 444 с.
59. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2006. 380 с.
60. Сінгаєвська М. П., Петрик О. М. Особливості ведення бухгалтерського обліку у бюджетних установах. *Бюджетна бухгалтерія*. 2009. № 14. С. 11-16.
61. Ситяшенко О. В. Державний фінансовий контроль за діяльністю бюджетних установ : збірник. Київ : Освіта, 2007. 717 с.
62. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора. *Аудитор України*. 2014. № 9 (226). С. 32–37.
63. Титарчук І. М. Концептуалізація видатків бюджету держави як основи бюджетного фінансування. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2020. № 4. Том 2. С. 82-88.
64. Ткаченко І. Т. Звітність бюджетних організацій : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2006. 216 с.
65. Труш І. Є. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Львів : Ліга-Прес, 2015. 249 с.
66. Фінансовий контроль, ревізія, аудит : рек. покажч. літ. / уклад. І. А. Фисенко ; за ред. О. Г. Пустова, Д. В. Ткаченко. Миколаїв : МНАУ, 2018. 72 с.

67. Формування і функціонування бюджетної системи України : монографія / С. О. Булгакова, О. Т. Колодій, Л. В. Єрмошенко та ін.; за заг. ред. А. А. Мазаракі. Київ : Книга, 2003. 344 с.

68. Хмельков А. В. Державний фінансовий контроль : підручник. Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2017. 228 с.

69. Чуркіна І. Є. Еволюція наукових концепцій щодо проблематики бюджетної системи. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. № 2. С. 164–172.

70. Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидєєва Л. І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 440 с.