

**Міністерство освіти і науки України  
Поліський національний університет  
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту**

Кваліфікаційна робота  
на правах рукопису

**ШИНАЛЬСЬКА ДІАНА ІГОРІВНА**

УДК 657.1:339.1

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ  
ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНИХ УСТАНОВ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

\_\_\_\_\_ Діана ШИНАЛЬСЬКА

Науковий керівник  
Ярмолюк Олена Феліксівна  
кандидат економічних наук, доцент

**Житомир – 2023**

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту  
Поліського національного університету

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,  
к.е.н., доц. Недільська Лариса Василівна

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

\_\_\_\_\_ допустити до захисту \_\_\_\_\_

Голова комісії \_\_\_\_\_ Тетяна ГАЙДУЧОК  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за  
результатами попереднього захисту:

\_\_\_\_\_ допустити до захисту \_\_\_\_\_

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та  
аудиту № 9 від 12 грудня 2023 року

В.о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту  
Наталія МАЛЮГА \_\_\_\_\_  
(підпис)

«12» грудня 2023 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) ШИНАЛЬСЬКА Діана Ігорівна захистив(ла) кваліфікаційну  
роботу з оцінкою: сума балів за 100-бальною шкалою \_\_\_\_\_, за  
університетською шкалою \_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_  
(підпис)

Ганна МАЙДУДА  
(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

ШИНАЛЬСЬКА Д. І. Особливості організації обліку фінансових результатів діяльності державних установ. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2023.

У дослідженні було обґрунтовано теоретичні та практичні рекомендації з організації обліку фінансових результатів діяльності державних установ. Для цього були розглянуті економічний зміст фінансових результатів, організацію обліку та аналіз фінансових результатів діяльності, а також діяльність державних установ.

Сформульовано завдання та роль системи обліку фінансових результатів державних установ. Розглянуто ведення обліку фінансових результатів і запропоновано практичні рекомендації щодо організації обліку. Обґрунтовано, що організація обліку фінансових результатів є важливим аспектом фінансового управління державними установами. Належна організація цих процесів допомагає забезпечити точність та достовірність фінансової звітності.

Розглянуто важливість визначення фінансового результату державних установ, особливості його формування і основні форми фінансової звітності та мету, порядок їх складання відповідно до НП(С)БОДС. Була встановлена необхідність розробки методики формування фінансових результатів.

В цілому, робота спрямована на наукове обґрунтування теоретичних положень та на розробку практичних рекомендацій для поліпшення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку фінансових результатів державних установ.

*Ключові слова:* облік, фінансові результати, державні установи, контроль, фінансова звітність

## ABSTRACT

SHYNALSKA D. I. Peculiarities of organization of accounting of financial results of state institutions. - Manuscript.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. – Polis National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2023.

The study substantiated theoretical and practical recommendations on the organization of accounting for the financial results of state institutions. For this purpose, the economic content of financial results, organization of accounting and analysis of financial results of activities, as well as activities of state institutions were considered.

The task and role of the accounting system of financial results of state institutions is formulated. The accounting of financial results is considered and practical recommendations regarding the organization of accounting are offered. It is justified that the organization of accounting of financial results is an important aspect of financial management of state institutions. Proper organization of these processes helps to ensure the accuracy and reliability of financial reporting.

Considered the importance of determining the financial result of state institutions, the peculiarities of its formation, as well as the main forms of financial reporting and the purpose of their preparation in accordance with NP(S)BODS. The need to develop a methodology for the formation of financial results was established.

In general, the work is aimed at the scientific substantiation of theoretical provisions and the development of practical recommendations for improving the organizational and methodological support of the accounting of financial results of state institutions.

*Keywords:* accounting, financial results, state institutions, control, financial reporting

## ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Організаційні основи формування фінансових результатів та інформаційного забезпечення процесу управління.....	8
1.1. Економічний зміст фінансових результатів.....	8
1.2. Організація обліку та контролю фінансових результатів.....	15
1.3. Характеристика та аналіз діяльності Інституту сільського господарства Полісся НААН .....	18
Висновки до розділу 1.....	27
Розділ 2. Організація обліку і контролю фінансових результатів діяльності державних установ .....	28
2.1. Завдання і роль системи обліку і контролю фінансових результатів діяльності державних установ.....	28
2.2. Облік фінансових результатів діяльності державних установ.....	30
2.3. Система контролю фінансових результатів діяльності державних установ.....	36
Висновки до розділу 2.....	41
Висновки.....	43
Список використаних джерел.....	46
Додатки.....	51

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Бюджетні установи відіграють ключову роль в управлінні та використанні державних коштів. Точна та прозора фінансова звітність має важливе значення для забезпечення підзвітності та прийняття обґрунтованих рішень.

Один з ключових показників ефективності державних установ - це їх фінансовий результат. Він має різне трактування в українському економічно-правовому середовищі, а також відмінності в організації обліку та звітності. Формування та використання фінансових результатів мають свої особливості в контексті діяльності державних установ та непідприємницьких структур через різні джерела фінансування цих установ.

В цілому, проблема обліку та контролю фінансових результатів у державних установах є дуже важливою, оскільки вона має вирішальне значення для ефективного та раціонального використання державних коштів, сприяє прозорості та підзвітності, а також допомагає у прийнятті обґрунтованих рішень.

Вивчення методології бухгалтерського обліку фінансових результатів на сьогоднішній день займає провідне місце в наукових працях українських вчених-обліковців, таких як М. Т. Білуха, М. В. Кужельний, В. С. Рудницький, В. В. Сопко, Ф. Ф. Бутинець, Є. В. Мних, В. Г. Швець та інших. Уніфікація методологічних підходів до обліку фінансових результатів для їх подальшого порівняння, контролю та аналізу вимагає подальших досліджень.

**Метою кваліфікаційної роботи** є розкриття теоретичних і практичних положень та розробка практичних пропозицій щодо обліку фінансових результатів діяльності державних установ.

Для досягнення цієї мети необхідно вирішити **завдання**, які полягають в:

1. Обґрунтуванні сутності та змісту фінансових результатів в інформаційному колі та обліку їх діяльності.
2. Визначенні основних понять, що стосуються фінансових результатів.
3. Формулюванні завдань і ролі системи обліку та контролю фінансових

результатів діяльності державних установ.

4. Вивченні облікового забезпечення фінансових результатів діяльності державних установ.

5. Дослідженні системи контролю фінансових результатів діяльності державних установ.

6. Розробці практичних рекомендацій для поліпшення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку фінансових результатів державних установ.

**Об'єктом дослідження** є процес формування фінансових результатів діяльності державних установ.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних і практичних принципів, які стосуються облікового процесу та системи контролю фінансових результатів діяльності державних установ.

**Методи дослідження.** В кваліфікаційній роботі були задіяні методи загальнонаукового та спеціального пізнання з використанням системного підходу. Крім того були задіяні і інші методи дослідження: аналізу, синтезу, групування, абстрактно-логічний, статистичний, економіко-математичного моделювання, табличний і графічний способи.

**Джерелами інформації** в цьому дослідженні є науково-методичні видання, нормативно-правові документи, що регулюють ведення обліку та контролю фінансових результатів діяльності, а також фахові Інтернет-ресурси, фінансові, статистичні, податкові та управлінські звіти, а також внутрішні регламенти державних установ.

**Практичне застосування** цього дослідження полягає в тому, що його висновки можуть бути використані для удосконалення системи обліку та контролю фінансових результатів діяльності державних установ.

**Структура та обсяг кваліфікаційної роботи.** Основний текст роботи складає 40 сторінок, на яких представлено 3 таблиць та 17 рисунків. Робота містить вступ, два розділи, висновки та список використаних джерел (44 найменування).

# РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

## 1.1. Економічний зміст фінансових результатів

Для ефективного розвитку бюджетної сфери потрібно підвищити ефективність управління грошовими коштами, які перебувають у розпорядженні установ державного бюджету. Фінансовий облік результатів дозволяє отримати повну інформацію про наявність та використання коштів. На основі цих даних здійснюється контроль за збереженням та ефективним цільовим використанням грошових коштів.

Внутрішні і міжнародні стандарти обліку надходжень та категорії витрат розглядають загальні фінансові результати суб'єктів господарювання (прибуток/збиток) та їх складові (доходи/витрати) (рис. 1.1.-1.5).

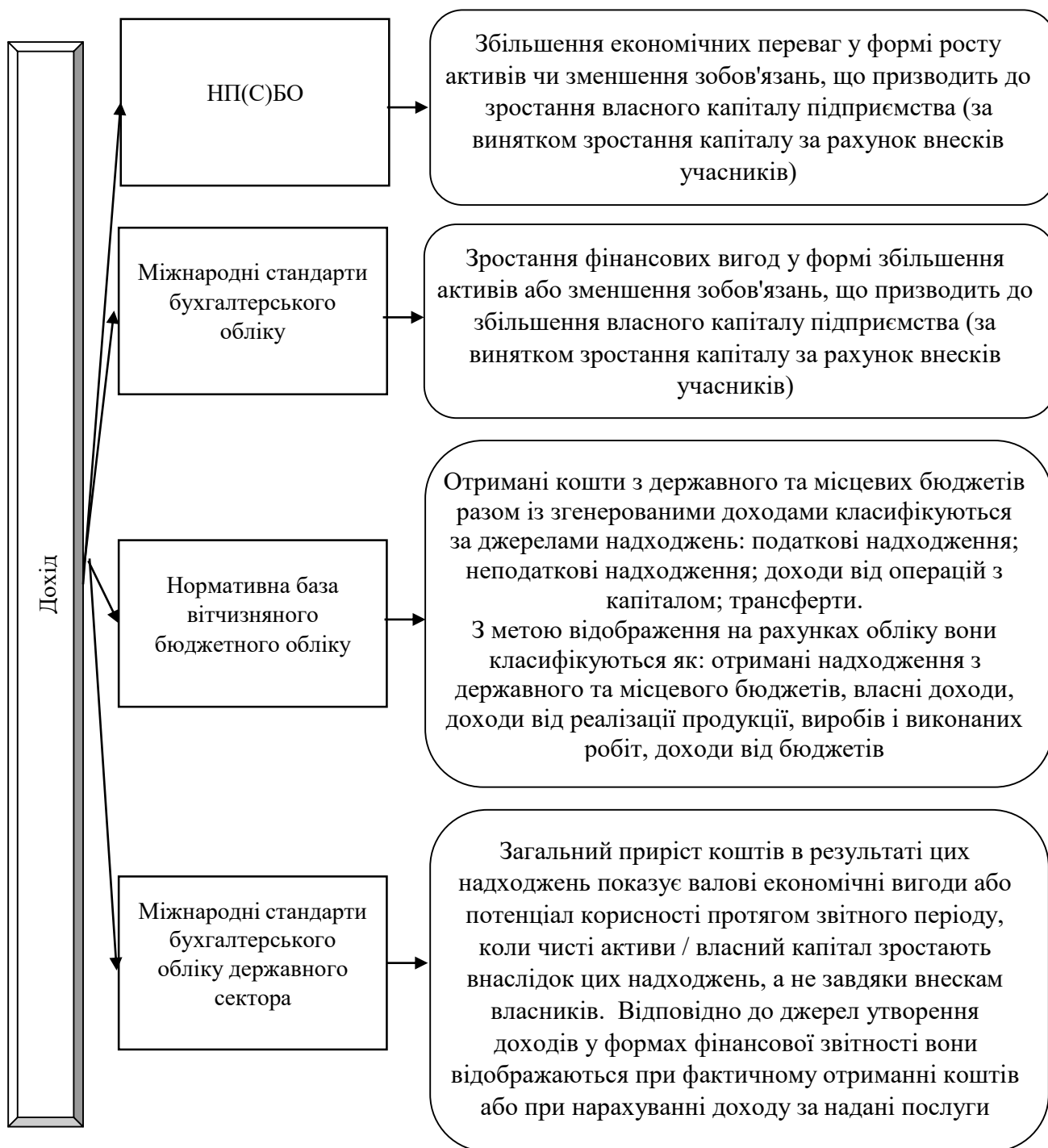
Для українських бюджетних установ є характерним надання державних соціальних послуг на безоплатній основі. Фінансові результати діяльності підприємств і державних установ є не тільки показником їх господарської ефективності, але й свідчать про виконання державних зобов'язань (в разі підприємств ці показники виражені в грошовому вираженні). І через це облікова методика фінансових результатів підприємств та бюджетних установ має значні відмінності як у міжнародній, так і в українській обліковій практиці.

Несумісність міжнародних стандартів обліку також виявляється у бухгалтерському обліку надходжень та витрат. Бюджетні кошти вважаються доходами з моменту їх надходження на рахунок. Щодо надходжень, отриманих від операцій надбавки до заробітної плати (власні доходи), вони вважаються доходами у період їх отримання, якщо впевненість у здійсненні економічних вигід або потенціалу корисності.

Повна неузгодженість внутрішнього обліку з міжнародними обліковими стандартами виявляється у обліку витрат. У вітчизняній практиці управління фінансами використовуються різні терміни і методи визнання витрат: "видатки"

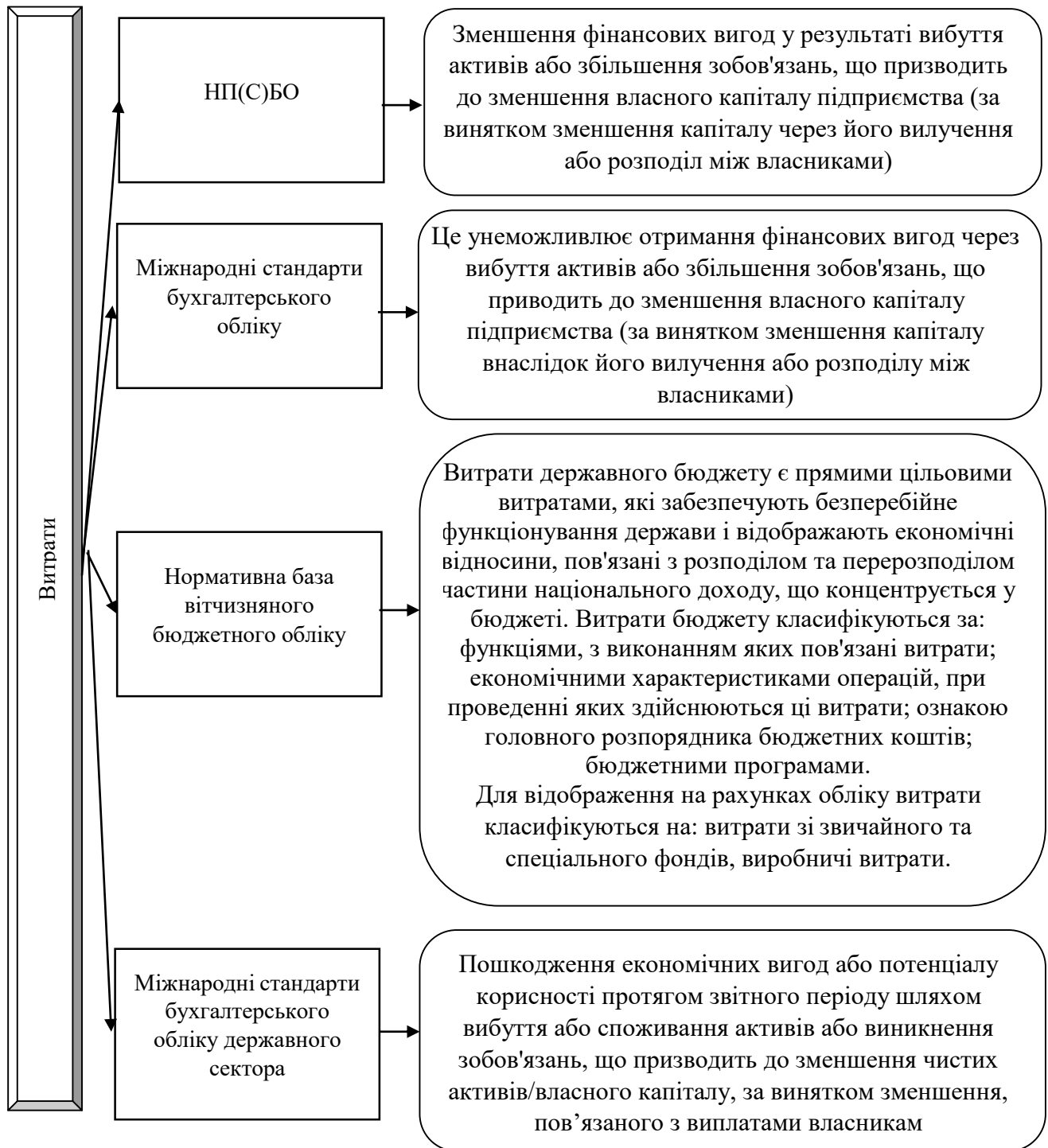


- для операцій, що фінансуються виключно з бюджету, "витрати" - для операцій господарського характеру (які можуть здійснюватися зазначеними юридичними особами згідно з їх установчими документами). При цьому видатки обліковуються і визнаються в звітності як за касовим методом (на момент оплати), так і за методом нарахування (у період їх фактичного здійснення) [34].



**Рис. 1.1. Визначення поняття «дохід» у міжнародній та у вітчизняній обліковій практиці**

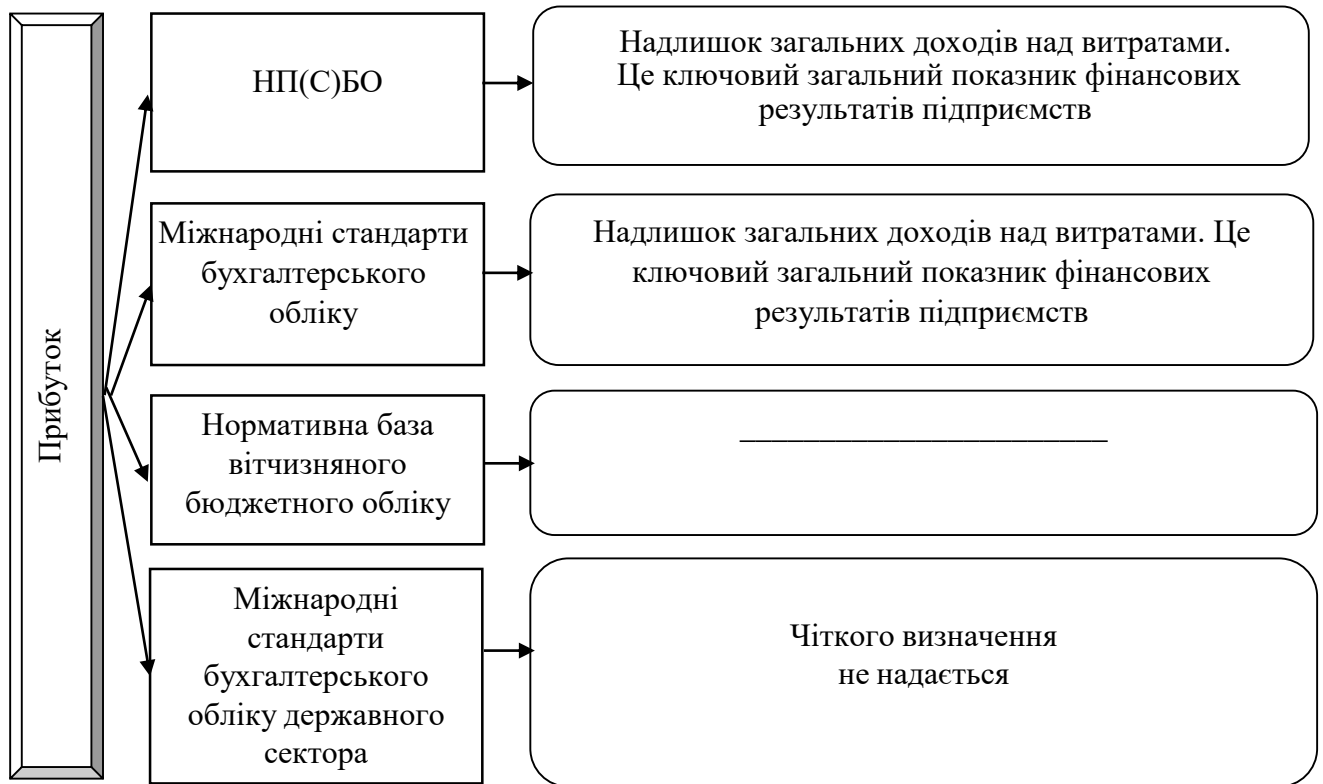
*Джерело: сформовано на основі [34]*



**Рис. 1.2. Визначення поняття «витрати» у міжнародній та у вітчизняній обліковій практиці**

Джерело: сформовано на основі [34]

У міжнародній практиці обліку та звітності державного сектора використовується термін "витрати".

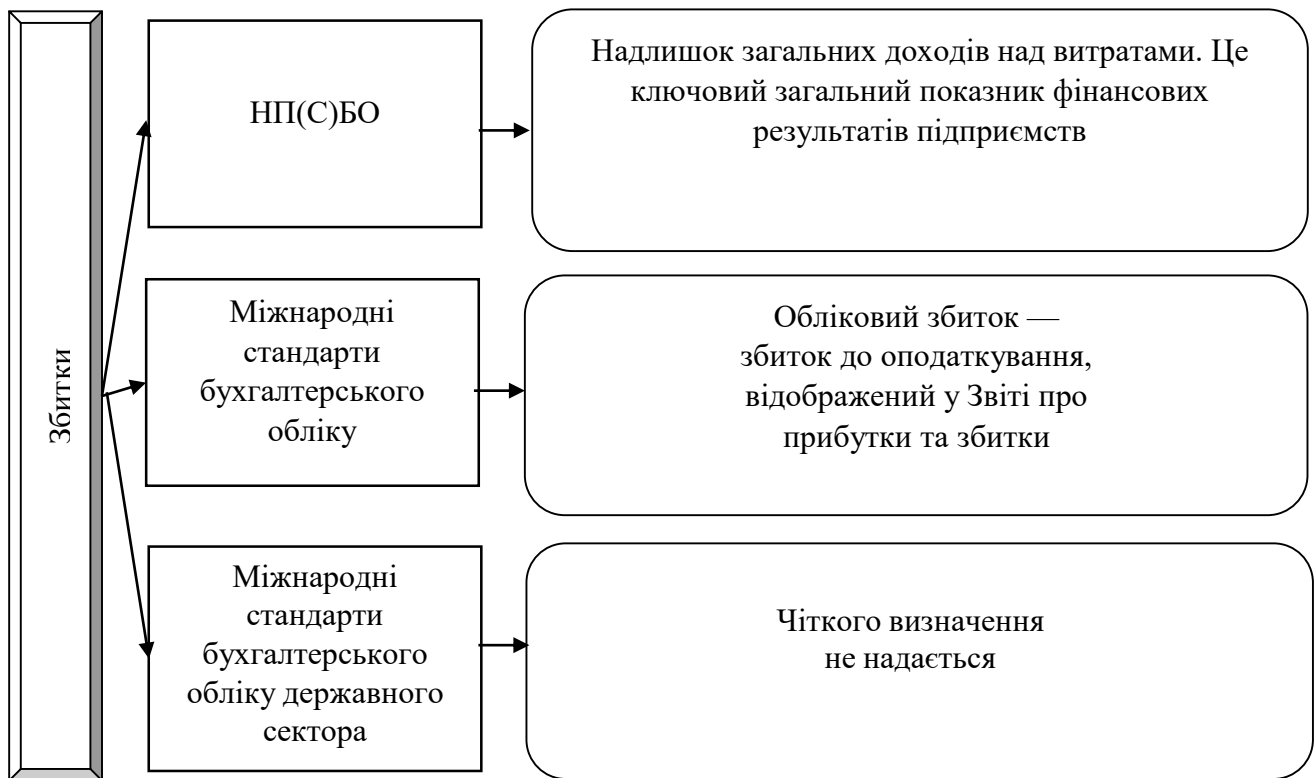


**Рис. 1.3. Визначення поняття «прибуток» у міжнародній та у вітчизняній обліковій практиці**

*Джерело: сформовано на основі [34]*

Принципи формування видатків державних установ відрізняються від принципів визнання витрат підприємств, оскільки вони базуються на плановості, безоплатності та безповоротності, цільовому спрямуванні коштів та ефективному їх використанні, фінансуванню в міру виконання плану, оптимальному поєднанні власних, бюджетних та кредитних джерел та здійсненні контролю за витратами.

Інше тлумачення видатків у діяльності державних установ, які отримують бюджетні кошти для виконання бюджетних програм. Показники видатків визначають структуру ресурсів (матеріальних та людських), необхідних для виконання програми (кількість установ, кількість обладнання, кількість працівників, необхідних для реалізації програми тощо); ці видатки затверджуються паспортом програми в грошових та натуральних одиницях виміру [37].



**Рис. 1.4. Визначення поняття «збитки» у міжнародній та у вітчизняній обліковій практиці**

*Джерело: сформовано на основі [34]*

Витрати бюджету на утримання державних установ не завжди співпадають з витратами самої установи. Наприклад, сума грошових коштів, які були передані постачальникам продуктів харчування, відображає суму витрат бюджету, проте для установи це означає переміщення активів (грошові кошти на рахунках – продукти харчування на складі) без реальних фактичних витрат коштів. Всі виплати, здійснені з поточних або реєстраційних рахунків у готівковій або безготівковій формі, є касовими витратами. Кінцевим затратами державних установ є фактичні витрати, які відображають реальне виконання нормативів, затверджених кошторисом. Ця комбінація протилежних методів визначення зумовлена суворими обмеженнями у витрачанні бюджетних коштів структурами, оскільки передбачає суцільний контроль шляхом порівняння касових та фактичних витрат [37].



**Рис. 1.5. Визначення поняття «фінансові результати» у міжнародній та у вітчизняній обліковій практиці**

*Джерело: сформовано на основі [34]*

Щодо міжнародних стандартів, пріоритетом є принцип нарахування витрат, який базується на відображенні доходів і видатків в той період, в якому вони виникають, а не в період фактичного отримання або виплати грошових коштів [34]. Використання цього принципу передбачає:

- відображення операцій у звітності у період їх проведення;
- визнання операцій на момент їх здійснення;
- формування інформації про зобов'язання до оплати і зобов'язання до

отримання, а не лише про фактично проведені платежі та отримані доходи [34].

Використання цього принципу дозволяє відобразити доходи і видатки в той момент, коли відбувається споживання та отримання економічних вигод. Це забезпечує повну інформацію про державні активи і зобов'язання, а також відкриває широкі можливості для прогнозування впливу господарських операцій на фінансову стійкість. Але в системі обліку за цим методом є один принциповий недолік, який стримує його застосування більшістю країн - це складність і трудомісткість [34].

Загальний висновок тут полягає у тому, що показники прибутку не можуть вказати на фінансові результати державних установ. В міжнародній практиці для цієї ситуації застосовується поняття "надмір/недостача у результаті звичайної діяльності", яке визначає різницю між витратами, що виникають від звичайної діяльності, та доходами, отриманими у результаті звичайної діяльності (МСБОДС 3) [34].

Міжнародні стандарти фінансової звітності не відповідають у тому, як обчислюються кінцеві фінансові результати від звичайної діяльності та надзвичайних подій. В Україні ці значення фіксуються у рахунку "Результати виконання кошторису", де залишок у кінці календарного року формується як результат списання всіх доходів та витрат. У міжнародній обліковій практиці відповідно до рахунку "Надлишок\дефіцит у результаті звичайної діяльності" обліковується різниця між витратами, які виникають від звичайної діяльності, та доходами, отриманими у результаті звичайної діяльності. Цей показник коригується за фінансовий результат від надзвичайних подій, утворюючи залишок на рахунку "Чистий надлишок\дефіцит". При цьому, доходи та витрати визначаються в більшості випадків за принципом нарахування [24].

Першочергові зміни в методологічних підходах щодо визнання доходів і витрат діяльності органів державного сектору, відповідно до міжнародної практики, визначають необхідність реформування бухгалтерського обліку. Це допоможе розробити та впровадити ефективні форми і методи державного фінансового контролю (аудиту) діяльності отримувачів бюджетних коштів у

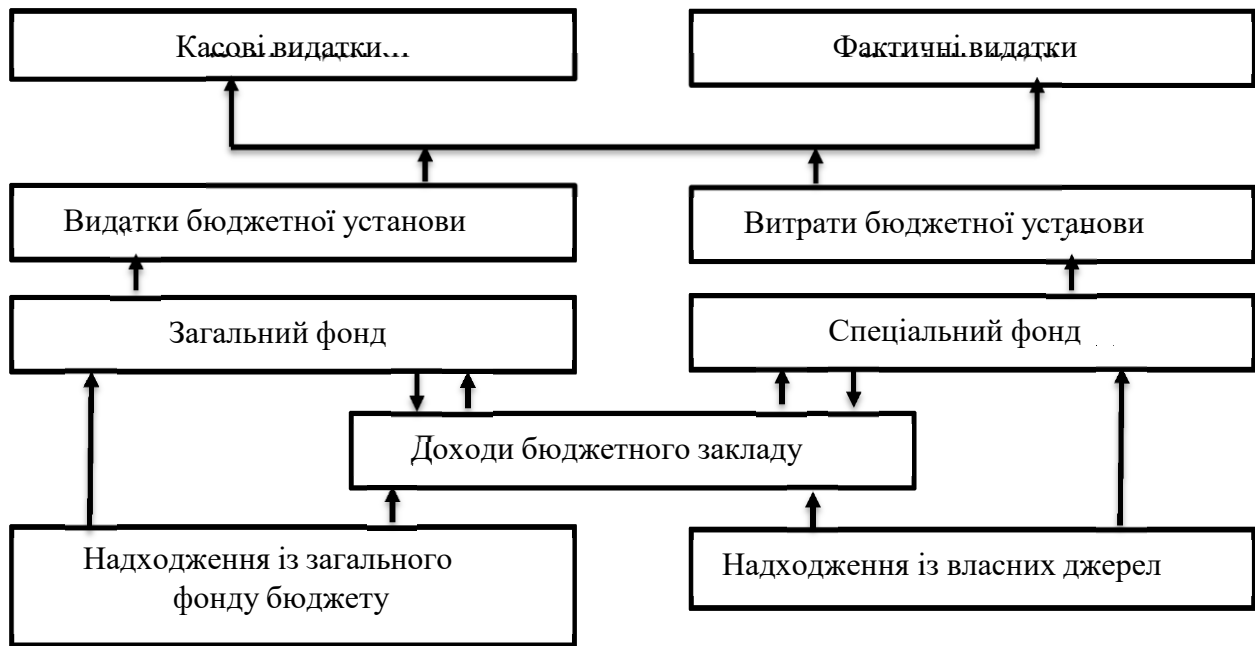
рамках виконання бюджетних програм. На нашу думку, що перехід на облік витрат державної установи методом нарахувань сприятиме уніфікації формування фінансових результатів одержувачів бюджетних коштів.

## **1.2. Організація обліку та контролю фінансових результатів**

Організація обліку та контролю фінансових результатів у державних установах вимагає високої уваги до дотримання фінансових стандартів та правил, що встановлені національним законодавством. Державні установи повинні вести облік своєї фінансової діяльності відповідно до принципів бухгалтерського обліку, які регулюються згідно з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку чи національними стандартами.

У процесі діяльності установ державного сектору головним завданням обліку є вчасне, точне та повне відображення всіх господарських операцій у бухгалтерських документах та ефективне використання виділених коштів з бюджетів різних рівнів за їх цільовим призначенням [37]. Отже, можна зробити висновок, що бухгалтерський облік у таких установах є упорядкованою системою збору, реєстрації та узагальнення інформації про склад засобів, джерела фінансування та зобов'язань установи, а також про фінансові процеси, які здійснюються за допомогою безперервного та документального обліку всіх господарських операцій, що відображають господарську діяльність установи [13].

НП(С)БОДС 124 "Доходи" [30] та НП(С)БОДС 135 "Витрати" [29] визначають методологічні засади формування доходів і витрат установ і організацій державного сектору. Функціонування таких установ може базуватися на отриманих з державного чи місцевих бюджетів коштах, а також на власних надходженнях (рис. 1.6). Однак варто зауважити, що вказані стандарти не містять методичних рекомендацій щодо обліку доходів, витрат та фінансових результатів установ і організацій державного сектору.



*Рис. 1.6. Взаємодія доходів, видатків та витрат*

*Джерело: сформовано на основі [25]*

Згідно з сучасним станом державних фінансів та поглибленням соціально-економічної кризи, держава має обмежувати свої витрати та шукати оптимальні шляхи використання доходів. Необхідність економити кошти у всіх сферах для подолання кризи, фінансування бюджетних установ значно зменшується. Це призводить до гострої потреби в грошових коштах для забезпечення нормального функціонування цих установ внаслідок недостатнього фінансування та дефіциту коштів для здійснення своєї діяльності. Такий перебіг подій змушує бюджетні установи ефективно використовувати бюджетні кошти та шукати додаткові джерела фінансування. У цьому контексті, додатковими джерелами фінансування є грошові кошти спеціального фонду, що виникають в результаті виконання робіт та надання платних послуг бюджетними установами, отримання грантів, дарунків, благодійних внесків та інших джерел.

Міжнародна практика бухгалтерського обліку використовує термін "витрати" для позначення зменшення економічної вигоди або потенціалу корисності протягом звітного періоду. Це може включати споживання чи знищення активів, а також появу зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів та власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з



виплатами власникам [34].

В міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, основний принцип обліку витрат полягає у нарахуванні витрат у момент їх виникнення, а не у момент фактичного отримання або витрати коштів [24]. Використання цього принципу передбачає:

- реєстрацію операцій у фінансовій звітності того періоду, в якому вони були здійснені;
- визнання операції на момент її виникнення;
- формування інформації про зобов'язання щодо отримання, а не тільки про фактично проведені платежі та отримані доходи [24].

Таким чином, відображення доходів та витрат здійснюється у той час, коли відбувається споживання чи отримання економічної користі. Фінансова звітність, яка складена відповідно до цього принципу, містить інформацію не лише про минулі операції, але й про ті, які пов'язані з видачею та отриманням у майбутньому грошових коштів.

Система обліку фінансових результатів є важливою та обов'язковою складовою для роботи вітчизняних установ та організацій державного сектору. Однак наразі деякі питання залишаються невирішеними у зв'язку із застосуванням нових положень, які наближаються до загальноприйнятих принципів міжнародної практики. Наприклад, облік доходів, який є одним з найскладніших та відповідальних аспектів у бюджетному обліку. Розв'язання цієї проблеми допоможе узгоджувати нормативну базу бухгалтерського обліку для окремих установ та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі. Отже, необхідно почати застосовувати єдину методологію обліку доходів, що дасть змогу аналізувати діяльність різних установ державного сектору та вирішувати проблемні питання.

Державні установи мають забезпечити використання засобів обліку, які дозволять точно та об'єктивно відобразити фінансові результати їх діяльності. Це можуть бути різні фінансові звіти, які включають баланс, рахунок прибутків і збитків, звіт про грошові потоки тощо. Важливо, щоб ці звіти були складені

відповідно до діючих стандартів та були доступні для інспекції та перевірки з боку відповідних контролюючих органів.

Для ефективного контролю за фінансовими результатами, державні установи також мають встановити систему внутрішнього контролю, яка включатиме процедури та політики з метою уникнення помилок, зловживань та запобігання фінансовим ризикам. Ця система також може включати регулярні перевірки та аудити для впевненості у достовірності та точності обліку фінансових результатів.

Отже, організація обліку та контролю фінансових результатів державних установ залежить від дотримання бухгалтерських стандартів, використання відповідних засобів обліку та впровадження системи внутрішнього контролю для забезпечення точності та надійності фінансової звітності.

### **1.3. Характеристика та аналіз діяльності Інституту сільського господарства Полісся НААН**

Згідно з Бюджетним кодексом України, бюджетний процес складається з п'яти етапів: розроблення та складання проекту бюджету; розгляд проекту бюджету; затвердження проекту бюджету; виконання бюджету; складання, розгляд та затвердження звіту про виконання бюджету. Виконання планових показників Державного бюджету України за доходами та видатками є важливим показником, що дозволяє оцінити ефективність планування та прогнозування бюджету. Основною метою виконання бюджету є забезпечення доходів та фінансування видатків в межах затверджених бюджетів [34].

Державний бюджет є основним джерелом централізації коштів і їх розподілу на розвиток економіки, соціальний захист населення, утримання державних органів та оборону країни. Державний бюджет на кожен фінансовий рік розглядається та затверджується Верховною Радою України як закон [34].

Для проведення комплексного аналізу потрібно використовувати офіційні

статистичні дані про виконання державного бюджету щодо видатків та доходів (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

**Виконання Державного бюджету України з 2008 по 2023 рр. (млн. грн.)**

Роки	Доходи		Видатки		Кредитування		Сальдо	
	млн. грн.	% ВВП	млн. грн.	% ВВП	млн. грн.	% ВВП	(дефіцит бюджету)	% ВВП
2008	231686,3	24.44	241454,5	25.47	2732,5	0.29	-12500,7	-1.32%
2009	209700,3	22.96	242437,2	26.54	2780,3	0.30	-35517,2	-3.89%
2010	240615,2	22.23	303588,7	28.04	1292,0	0.12	-64265,5	-5.94%
2011	314616,9	23.90	333459,5	25.33	4715,0	0.36	-23557,6	-1.79%
2012	346054,0	24.56	395681,5	28.08	3817,7	0.27	-53445,2	-3.79%
2013	339180,3	23.31	403403,2	27.73	484,7	0.03	-64707,6	-4.45%
2014	357084,2	22.79	430217,8	27.46	4919,3	0.31	-78052,8	-4.98%
2015	534694,8	27.01	576911,4	29.14	2950,9	0.15	-45167,5	-2.28%
2016	616274,8	25.86	684743,4	28.73	1661,6	0.07	-70130,2	-2.94%
2017	793265,0	26.59	839243,7	28.13	1870,9	0.06	-47849,6	-1.60%
2018	928108,3	26.08	985842,0	27.70	1514,3	0.04	-59247,9	-1.66%
2019	998278,9	25.12	1072891,5	26.99	3437,0	0.09	-78049,5	-1.96%
2020	1076016,7	25.66	1288016,7	30.71	5096,1	0.12	-217096,1	-5.18%
2021	1296852,9	23.75	1490258,9	27.30	4531,4	0.08	-197937,4	-3.63%
2022	1787395,6	34.43	2705423,3	52.12	-3326,0	-0.06	-914701,7	-17.62%

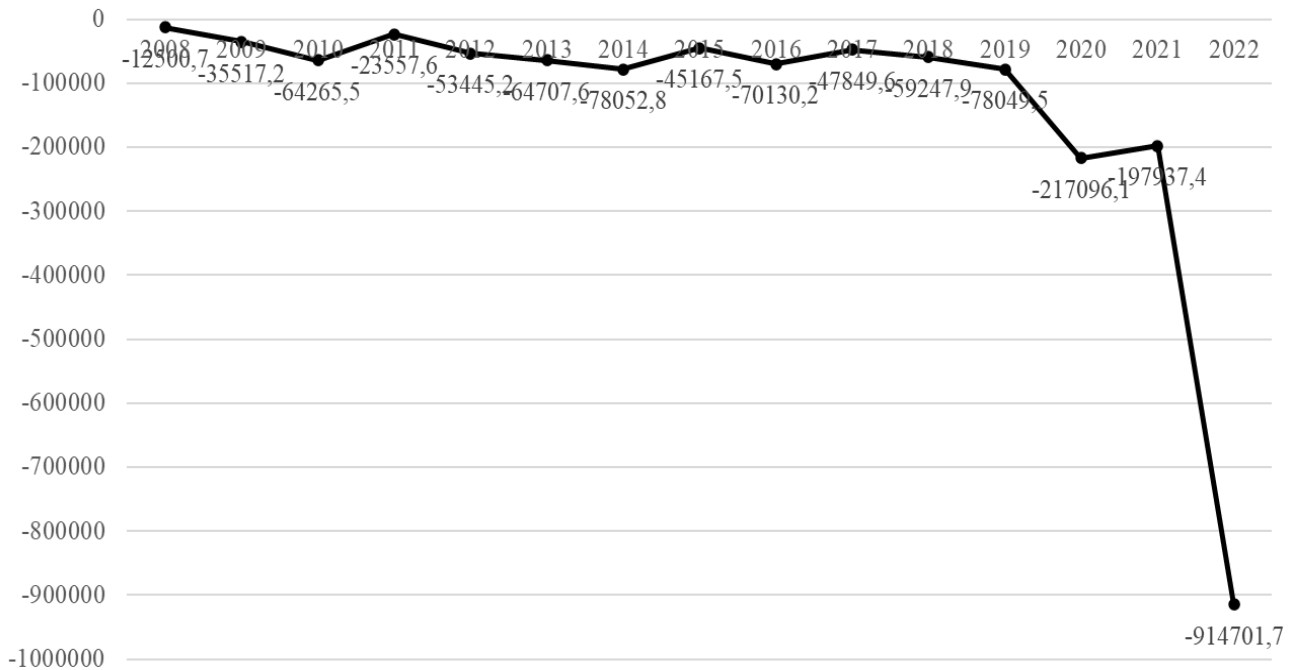
*Джерело: сформовано на основі [10]*

З таблиці 1.1. видно, що витрати державного бюджету перевищують його доходи, що свідчить про наявність бюджетного дефіциту. Зростання витрат та скорочення доходів призводять до створення бюджетного дефіциту, що є одним із основних факторів інфляції. Доходи державного бюджету в Україні, головним чином, формуються за рахунок оподаткування та зборів, а також деяких інших джерел, зокрема, від приватизації державного майна.

Дефіцит бюджету є практично постійним явищем в економіці кожної країни, і в Україні це явище є хронічним. Для громадян дефіцит має

опосередкований вплив, оскільки вони сплачують податки для вирішення фінансових зобов'язань. Зазвичай дефіцит бюджету оцінюється у відсотках від ВВП [34].

Графік динаміки дефіциту Державного бюджету України з 2008 по 2022 роки наведено на рис. 1.7.



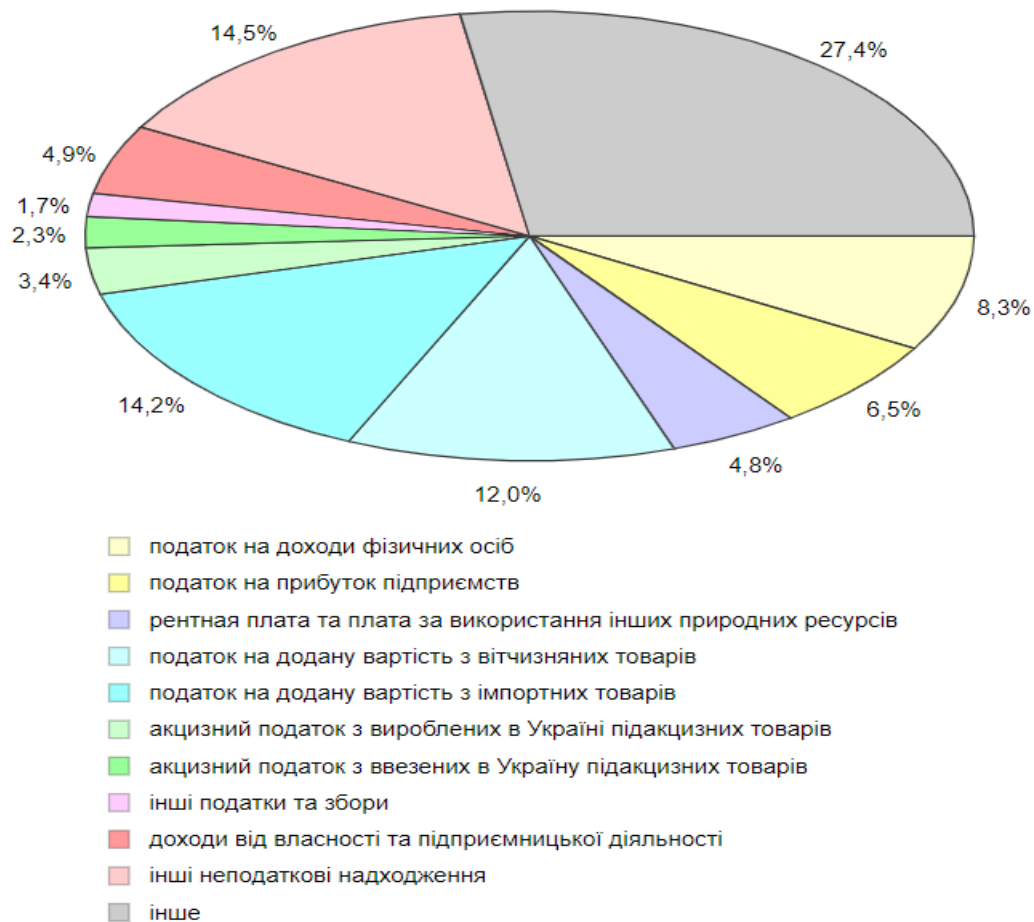
**Рис. 1.7. Динаміка дефіциту Державного бюджету України з 2008 по 2023 рр. (млн. грн.)**

*Джерело: сформовано на основі [10]*

Починаючи з 2008 року, дефіцит бюджету відзначався різними коливаннями щороку. Проте, з 2020 року спостерігається значне зростання дефіциту бюджету, а в 2022 році відзначився рекордно високим рівнем. Це сталося внаслідок військових дій РФ проти України.

Повне вторгнення РФ спричинило серйозні виклики для суспільства та всіх процесів у державі. Частина промислової, транспортної інфраструктури, житлового фонду, установ і організацій, що забезпечують соціально важливі функції, зазнали руйнування. Це суттєво позначилося на державному та місцевих бюджетах. Незважаючи на зниження надходжень внаслідок зменшення податкової спроможності населення та бізнесу, потреба у фінансуванні

діяльності бюджетних установ залишалася. Це свідчить рис. 1.8, який відображає структуру доходів Державного бюджету України на 1 січня 2023 року за найбільш вагомими показниками.



**Рис. 1.8. Структура доходів Державного бюджету України за 2022 рік, %**

*Джерело: сформовано на основі [10]*

Загальна тенденція розвитку бюджетних відносин показує значні сезонні коливання, які необхідно враховувати в бюджетному процесі. Нерівномірність динаміки доходів та витрат державного бюджету є характерною як для довгострокового, так і для короткострокового періоду. У період з 2015 по 2022 рр. показники доходів та витрат державного бюджету зросли, але темпи зростання виявилися різними для різних груп доходів і витрат.

Найвищий темп зростання відзначився в частині витрат на виконання загальнодержавних функцій та оборони, що було наслідком збільшення витрат

на утримання центральної влади, обслуговування державного боргу та проведення антитерористичних операцій (рис. 1.9).



**Рис. 1.9. Структура видатків Державного бюджету України за 2022 рік за функціональною класифікацією**

*Джерело: сформовано на основі [10]*

Таким чином, створення доходів державного бюджету та фінансування видатків потребує структурних змін і використання відповідного економіко-математичного інструментарію.

Кожен вид доходів та видатків займає певну частину в структурі, яка подальше розподіляється для аналізу, поки кошти не дійдуть до остаточного одержувача, що фінансується за рахунок держави, а саме бюджетних установ та державних установ (центрів, закладів, інститутів).

Для більш детального аналізу державних установ, зокрема їх доходів, видатків та фінансових результатів, буде використано Інститут сільського

господарства Полісся Національної академії аграрних наук [20].

Інститут сільського господарства Полісся Національної академії аграрних наук зосереджує свою увагу на ряді напрямків, таких як розробка теоретичних засад для підвищення плодородності ґрунтів, впровадження ефективних агротехнік для створення інтенсивних та динамічних змін в посівній структурі, виведення та впровадження нових сортів сільськогосподарських культур, удосконалення системи вирощування кормів, розробка та впровадження методів вибору та покращення породи молочної худоби, вдосконалення системи виробництва молока та яловичини, створення технологічних процесів та засобів механізації рослинництва, а також виробництва продукції рослинництва і тваринництва у зоні радіаційного забруднення (табл. 1.2) [20].

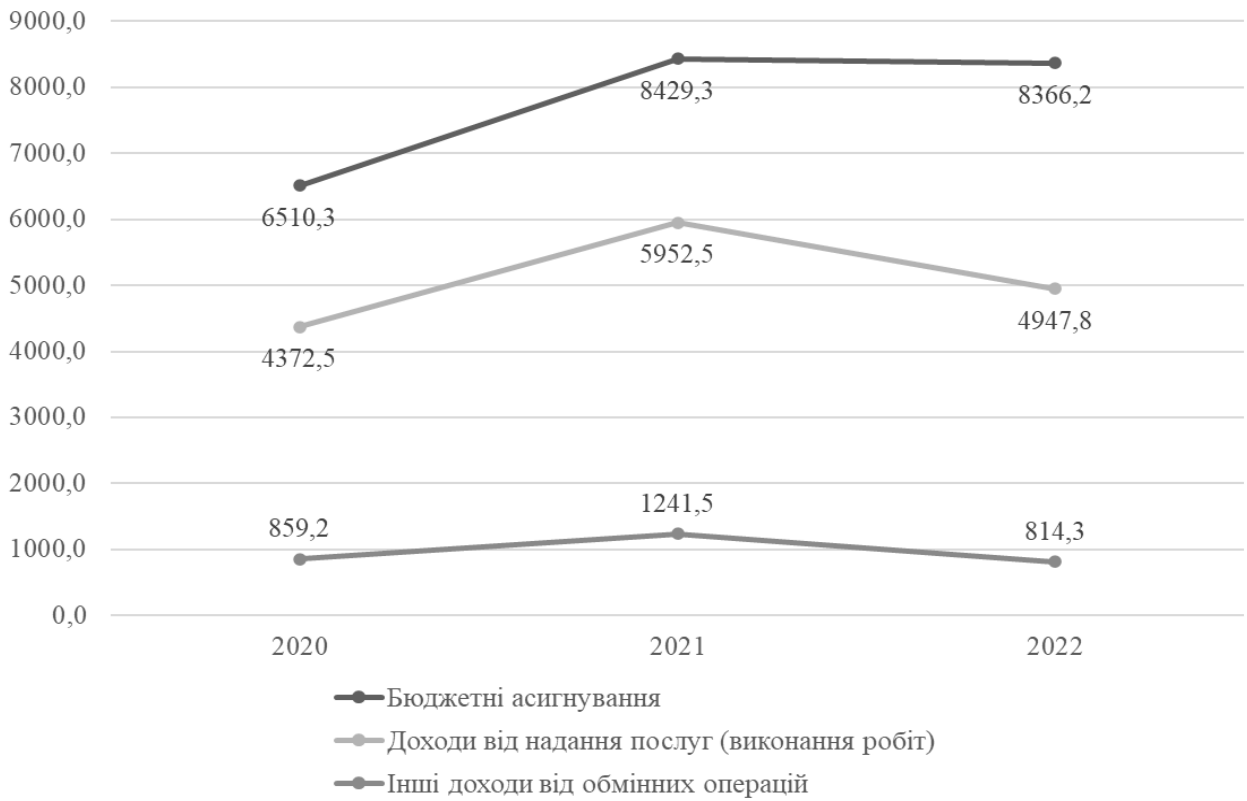
Таблиця 1.2

### Характеристика Інституту сільського господарства Полісся НААН

Повне найменування юридичної особи	ІНСТИТУТ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ПОЛІСНЯ НАЦІОНАЛЬНОЇ АКАДЕМІЇ АГРАРНИХ НАУК УКРАЇНИ
Скорочена назва	ІСГП НААНУ
Код ЄДРПОУ	05453752
Дата реєстрації	18.08.1998 (25 років 4 місяці)
Уповноважені особи	РИЖУК СЕРГІЙ МИКОЛАЙОВИЧ
Організаційно-правова форма	ДЕРЖАВНА ОРГАНІЗАЦІЯ (УСТАНОВА, ЗАКЛАД)
Види діяльності (основний)	72.11 Дослідження й експериментальні розробки у сфері біотехнологій
Адреса	Україна, 10007, Житомирська обл., місто Житомир, ШОСЕ КИЇВСЬКЕ, будинок 131
E-mail:	isgpo_zt@ukr.net
Телефон, факс	+380412429231; +380412429210

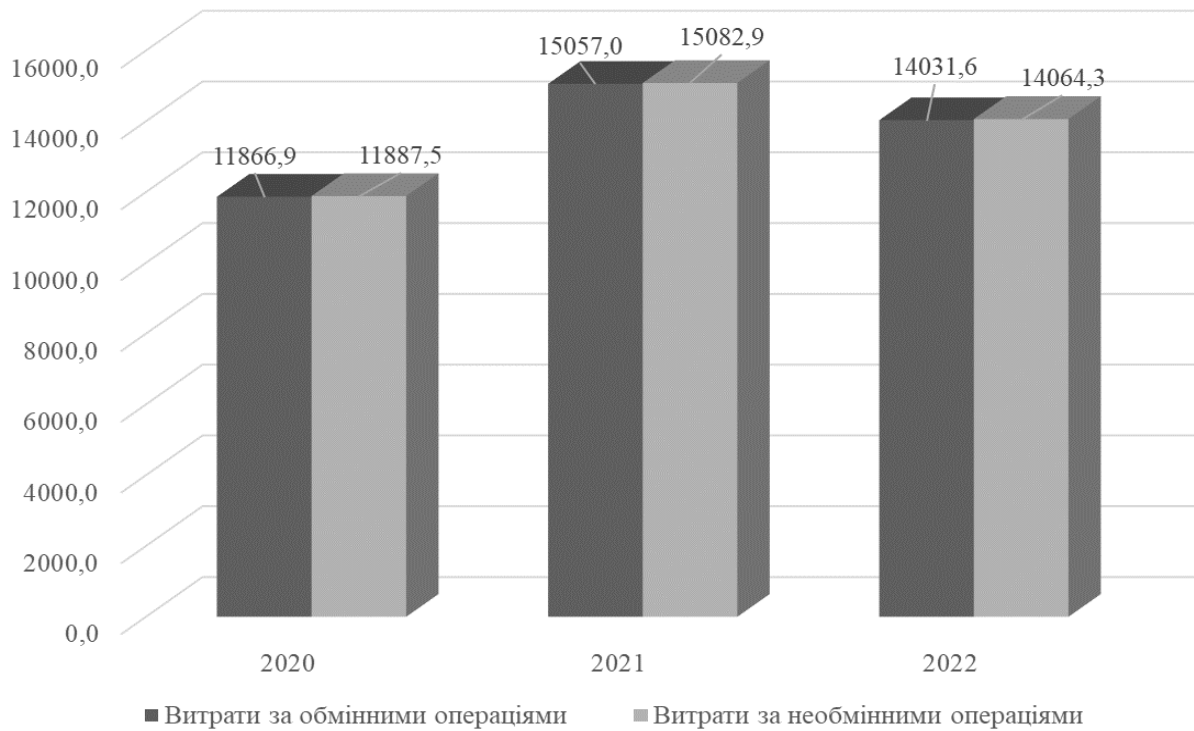
Джерело: сформовано на основі [20]

Невідповідність тенденцій у формуванні доходів та необхідності здійснення фінансування видатків призводить до нерівності в касовому потоку та нестачі коштів у деяких періодах, а також залишків на єдиному казначейському рахунку в інших періодах. (рис. 1.10-1.12) [25].



**Рис. 1.10. Динаміка складових доходів Інституту сільського господарства Полісся НААН за 2020-2022 рр., тис.грн.**

*Джерело: сформовано на основі [20]*



**Рис. 1.11. Динаміка витрат за операціями Інституту сільського господарства Полісся НААН за 2020-2022 рр., тис.грн.**

*Джерело: сформовано на основі [20]*





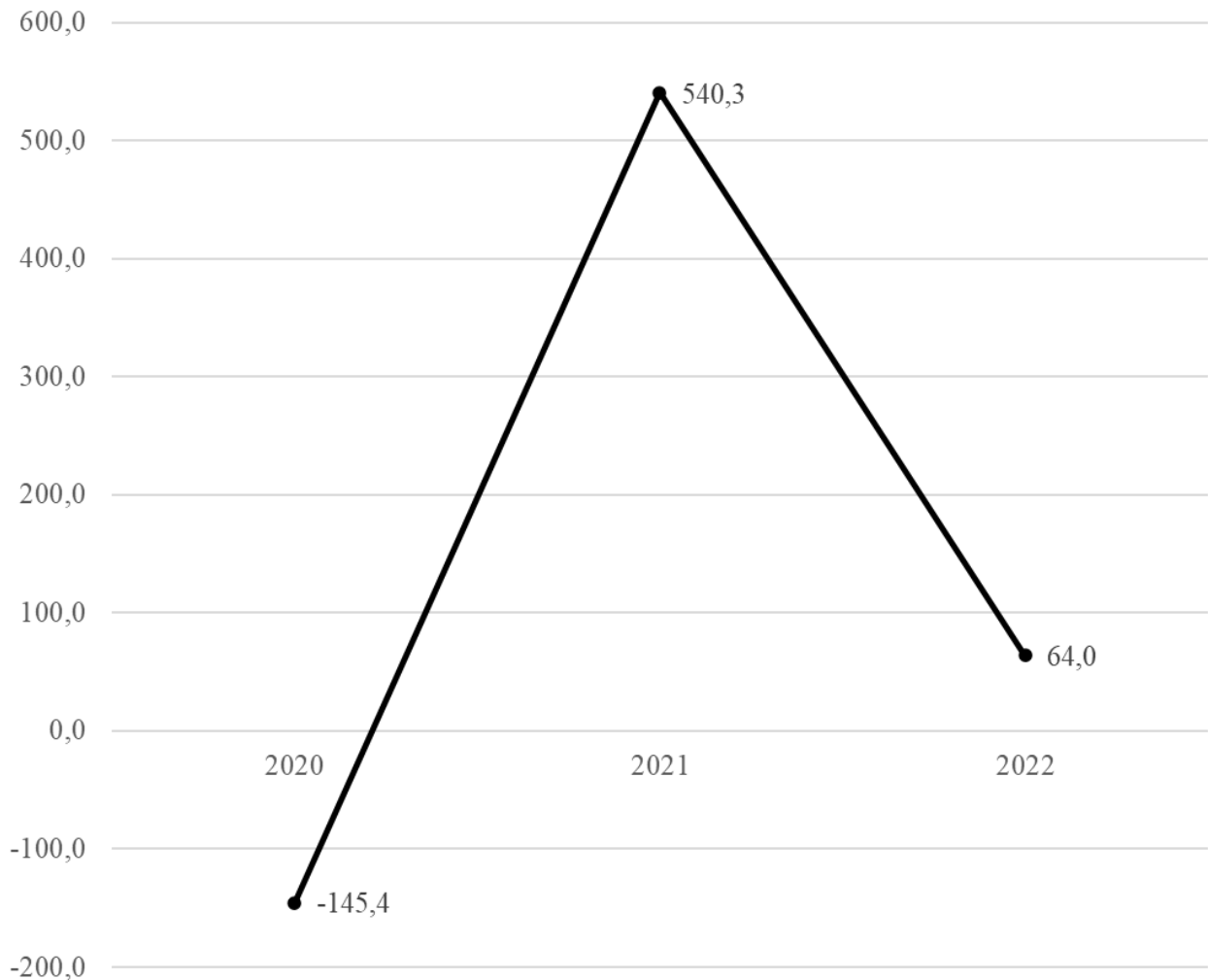
**Рис. 1.12. Динаміка витрат за обмінними операціями Інституту сільського господарства Полісся НААН за 2020-2022 рр., тис.грн.**

Джерело: сформовано на основі [20]

Аналіз графіків рисунків дає нам можливість зробити висновки про нелінійність поведінки дохідної і видаткової частин Інституту сільського господарства Полісся НААН упродовж досліджуваних років 2020-2022 рр. Незбіг графіків дохідної і видаткової частин Державного бюджету України свідчить про їхню неузгодженість як у 2020, так і у 2022 роках. Найвний дисбаланс між дохідною і видатковою частинами Інституту сільського господарства Полісся НААН пояснюється протилежними процесами 2020 року: спадом виробництва, що зумовлює скорочення доходів, і ростом заробітної плати, що стимулює збільшення видатків; 2021 року: незначним ростом виробництва і значним ростом видатків на реформи і заробітну плату. За таких умов забезпечення збалансованості бюджету, а водночас фінансової стабільності стає складною проблемою [20].

Упродовж 2021 року Інститут сільського господарства Полісся НААН

відобразив у звітності замість дефіциту профіцит у сумі 540,3 тис.грн., однак через військові дії і адаптації установи до тих умов існування та виживання профіцит зменшується і в 2022 році становить 64,0 тис.грн. (1.13.).



**Рис. 1.13. Результат діяльності (профіцит/дефіцит) Інституту сільського господарства Полісся НААН за 2020-2022 рр., тис.грн.**

*Джерело: сформовано на основі [20]*

Таким чином, фінансовий стан Інституту сільського господарства Полісся НААН на 2022 рік показав, що державна установа здобула профіцит у розмірі 64 тис. гривень, що може свідчити про успішне управління фінансами та ефективне господарювання установи. Це може бути також індикатором ефективної роботи та прикладом відповідності до установчих завдань відповідно до стратегічних цілей.

## ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

1. Перегляд методологічних підходів до визнання доходів і витрат для органів державного сектору відповідно до міжнародних стандартів є необхідною умовою для модернізації бухгалтерського обліку. Це дозволить розробити та впровадити ефективні форми та методи контролю фінансів державних установ (аудиту) операцій одержувачів бюджетних коштів. Ми вважаємо, що перехід на систему обліку витрат державних установ методом нарахувань допоможе уніфікувати процедури складання фінансової звітності для отримувачів бюджетних коштів

2. Фінансовий стан Інституту сільського господарства Полісся НААН на 2022 рік показав, що державна установа здобула профіцит у розмірі 64 тис. гривень, що може свідчити про успішне управління фінансами та ефективне господарювання установи. Це може бути також індикатором ефективної роботи та прикладом відповідності до установчих завдань відповідно до стратегічних цілей.

3. Для ефективного контролю за фінансовими результатами, державні установи також мають встановити систему внутрішнього контролю, яка включатиме процедури та політики з метою уникнення помилок, зловживань та запобігання фінансовим ризикам. Ця система також може включати регулярні перевірки та аудити для впевненості у достовірності та точності обліку фінансових результатів. Отже, організація обліку та контролю фінансових результатів державних установ залежить від дотримання бухгалтерських стандартів, використання відповідних засобів обліку та впровадження системи внутрішнього контролю для забезпечення точності та надійності фінансової звітності.

## **РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ДЕРЖАВНИХ УСТАНОВ**

### **2.1. Завдання і роль системи обліку і контролю фінансових результатів діяльності державних установ**

Система обліку і контролю фінансових результатів діяльності державних установ виконує низку важливих завдань та ролей. Ось кілька ключових аспектів:

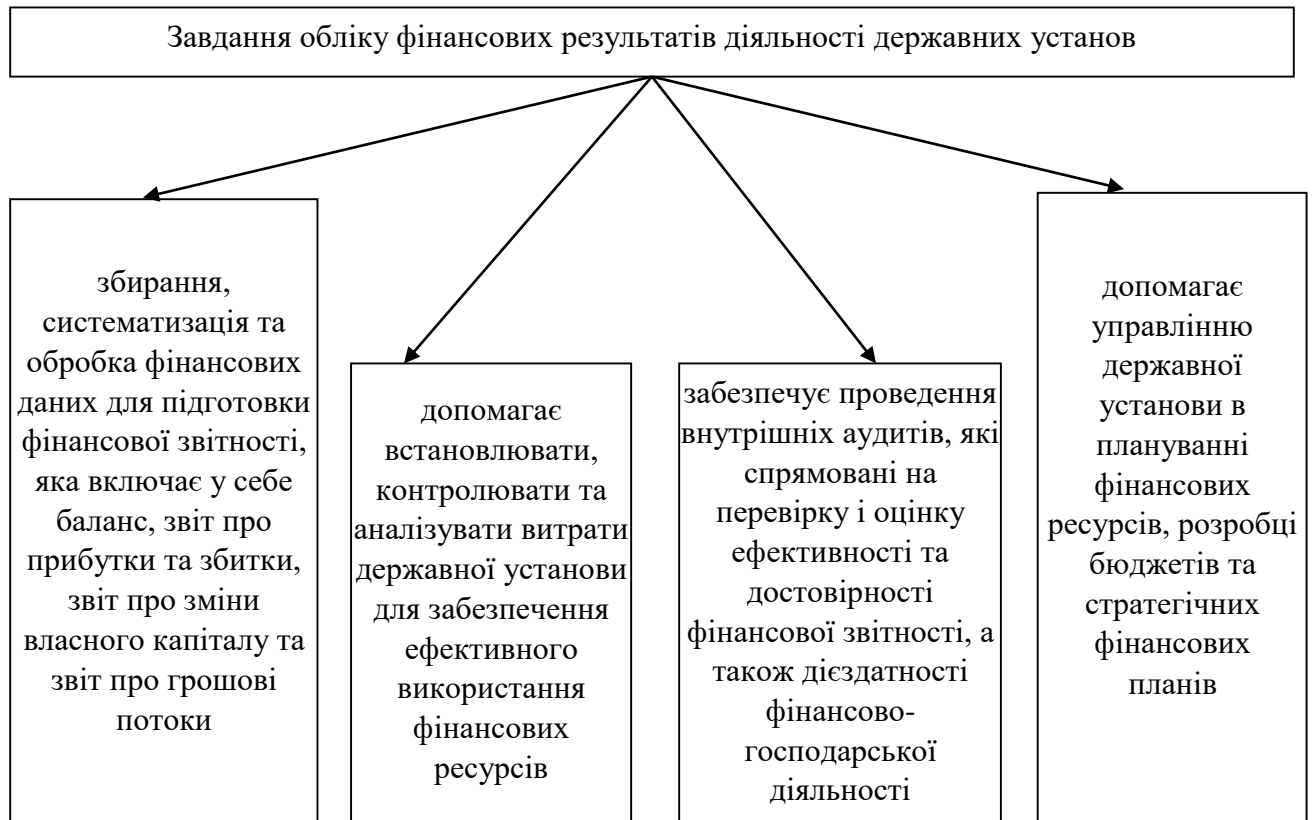
1. Моніторинг фінансових даних – забезпечує реєстрацію всіх фінансових операцій та подій, що відбуваються в державній установі. Це дозволяє зафіксувати потоки коштів, визначити джерела та спрямування фінансів і здійснювати аналіз фінансових ресурсів.

2. Підготовка фінансової звітності – відіграє важливу роль у складанні фінансової звітності. Ці звіти надають вичерпну інформацію про фінансовий стан установи, яка потрібна для прийняття управлінських рішень і подальшого планування.

3. Внутрішні та зовнішні перевірки – дозволяє проводити як внутрішні, так і зовнішні аудиту, які встановлюють відповідність фінансової звітності законам, стандартам та внутрішнім політикам установи. Це сприяє забезпеченню надійності та об'єктивності фінансової звітності.

4. Управлінське прийняття рішень – надходить з системи обліку, допомагає керівництву установи робити обґрунтовані управлінські рішення щодо фінансової стратегії та діяльності.

Окремо розглянемо завдання обліку (рис. 2.1) та завдання контролю (табл. 2.1) фінансових результатів діяльності державних установ. Завдання обліку допомагають забезпечити ефективне управління фінансами державних установ, забезпечуючи прозорість, контроль та відповідність фінансової звітності. А завдання контролю фінансових результатів державних установ допомагають забезпечувати ефективне та відповідальне управління фінансами та ресурсами державних установ.



**Рис. 2.1. Завдання обліку фінансових результатів діяльності державних установ**

*Джерело: розробка автора*

**Таблиця 2.1**

**Завдання контролю фінансових результатів діяльності державних установ**

Завдання	Характеристика
1. Забезпечення достовірності фінансової звітності	Контроль фінансових результатів спрямований на перевірку, щоб забезпечити, що фінансова звітність відображає дійсний фінансовий стан установи точно та об'єктивно
2. Виявлення та запобігання шахрайства та недобросовісної поведінки	Контроль допомагає виявляти будь-які ознаки фінансових махінацій, зловживань або недобросовісної поведінки у сфері управління фінансами державної установи
3. Оцінка ефективності використання фінансових ресурсів	Контрольна діяльність визначає, наскільки ефективно та продуктивно використовуються фінансові ресурси, що дозволяє вчасно реагувати на можливі витрати та оптимізувати бюджетні кошти
4. Забезпечення дотримання фінансових процедур та нормативів	Контроль має на меті перевірку та забезпечення відповідності фінансової діяльності державної установи вимогам законів, стандартів, підприємницьких практик та внутрішніх процедур
5. Управлінське прийняття рішень	Контроль над фінансовими результатами надає управлінню достовірну інформацію для прийняття об'єктивних управлінських рішень щодо фінансових стратегій та діяльності

*Джерело: розробка автора*

Загалом, система обліку та контролю фінансових результатів допомагає забезпечити прозорість, ефективність та відповідність управління фінансами державних установ.

## **2.2. Облік фінансових результатів діяльності державних установ**

Фінансовий результат виконання кошторису є важливим показником для бюджетної установи. Процес визначення цього фінансового результату може бути розділений на два етапи [9]:

1) визначення переліку рахунків бухгалтерського обліку, які потребують закриття в кінці року;

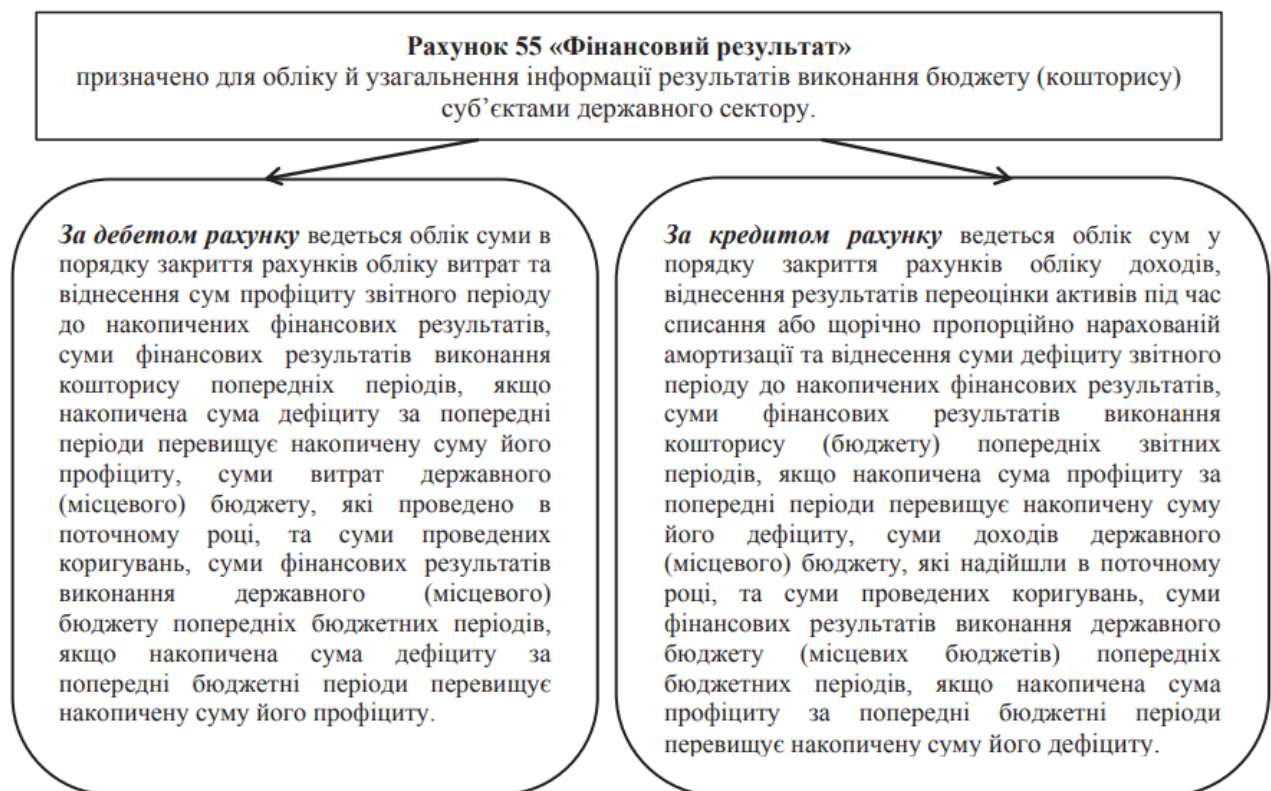
2) відображення фінансового результату у фінансовій звітності установи та порівняння та аналіз цього показника за даними інших форм звітності.

Після закінчення року, закриттю підлягають залишки рахунків бухгалтерського обліку, які належать до класу 7 "Доходи" та класу 8 "Витрати", згідно з Порядком застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (далі Порядком № 1219). Цей Порядок визначає, що рахунки класу 7 призначені для відображення інформації про доходи за обмінними операціями (у тому числі доходи за бюджетними асигнуваннями, від реалізації продукції, від продажу активів, фінансові доходи та ін.), а також за необмінними операціями (податкові та неподаткові надходження, трансферти тощо). Зокрема, підлягають закриттю такі рахунки доходів: 7011 "Бюджетні асигнування", 7111 "Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)", 7211 "Дохід від реалізації активів", 7311 "Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів", 7411 "Інші доходи за обмінними операціями", 7511 "Доходи за необмінними операціями" [38].

Рахунки класу 8 призначені для відображення інформації про витрати за обмінними та необмінними операціями відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Підлягають закриттю

такі рахунки витрат: 8011, 8111 "Витрати на оплату праці", 8012 8112 "Відрахування на соціальні заходи", 8013, 8113 "Матеріальні витрати", 8014, 8114 "Амортизація", 8115 "Інші витрати", 82 "Витрати з продажу активів", 8311 "Фінансові витрати", 8411 "Інші витрати за обмінними операціями", 8511 "Витрати за необмінними операціями", 8521 "Витрати на утримання апарату фонду" [36].

В Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі № 1203 (далі - Плані рахунків № 1203) для обліку фінансових результатів розпорядників бюджетних коштів передбачено рахунок 55 "Фінансовий результат", який використовується для узагальнення інформації про результати виконання бюджету (кошторису) у суб'єктів державного сектору [36]. Характеристика рахунку 55 "Фінансовий результат" згідно з Порядком № 1219 можна знайти на рис. 1. [38]



**Рис. 2.2. Характеристика рахунку 55 «Фінансовий результат»**

*Джерело: сформовано на основі [36]*

Рахунок 55 "Фінансовий результат" має два субрахунки: 5511 "Фінансові

результати виконання кошторису звітнього періоду" та 5512 "Накопичені фінансові результати виконання кошторису" [36].

На субрахунку 5511 "Фінансові результати виконання кошторису звітнього періоду" проводиться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами) [36].

На субрахунках 5512 "Накопичені фінансові результати виконання кошторису" розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами) проводиться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за минулі звітні періоди [36].

Крім Плану рахунків № 1203 та Порядку його застосування № 1219, методика обліку закриття рахунків доходів і витрат, а також визначення фінансових результатів, регулюється Типовою кореспонденцією субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 року № 1219 і Проектом змін до Типової кореспонденції від 12 квітня 2017 року. У цих нормативних документах визначено, які операції потребують закриття рахунків та виведення фінансового результату в кінці звітнього періоду [34].

Згідно з Типовою кореспонденцією від 29 грудня 2015 року № 1219, табл. 1 містить кореспонденцію рахунків для закриття рахунків доходів та витрат, а також для відображення фінансових результатів [40].

На жаль, хоча методика обліку закриття рахунків доходів та витрат розпорядниками бюджетних коштів в кінці звітнього періоду визначена в Типовій кореспонденції № 1219, відсутні роз'яснення щодо списання дебіторської та кредиторської заборгованостей після закінчення строку позовної давності. У проекті змін до Типової кореспонденції від 12 квітня 2017 року визначено облік списання сум дебіторської та кредиторської заборгованості після закінчення строку позовної давності за рахунок 5512 "Накопичені фінансові результати



виконання кошторису", з кредитом рахунків 2113, 2115, та 2117. Здається, що залишки за рахунком 5512 "Накопичені фінансові результати виконання кошторису" в кінці звітної періоду слід списати на рахунок 5511 "Фінансові результати виконання кошторису звітної періоду", проте цього не вказано в нормативному документі [40].

Фінальним кроком у визначенні фінансових результатів є розрахунок розрахунок дефіциту або профіциту. Це визначається шляхом порівняння залишків рахунків доходів та витрат за звітний період. Крім того, потрібно враховувати фінансовий результат попередніх звітних періодів та врахувати їх суми в накопичених фінансових результатах [40].

Згідно з Типовою кореспонденцією від 29 грудня 2015 року № 1219, облік віднесення сум дефіциту (профіциту) до накопичених фінансових результатів відображається бухгалтерськими проведеннями [40]:

1. Віднесення суми профіциту звітної періоду до накопичених фінансових результатів:

Дебет 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітної періоду»

Кредит 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису»

2. Віднесення суми дефіциту звітної періоду до накопичених фінансових результатів

Дебет 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису»

Кредит 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітної періоду» [40].

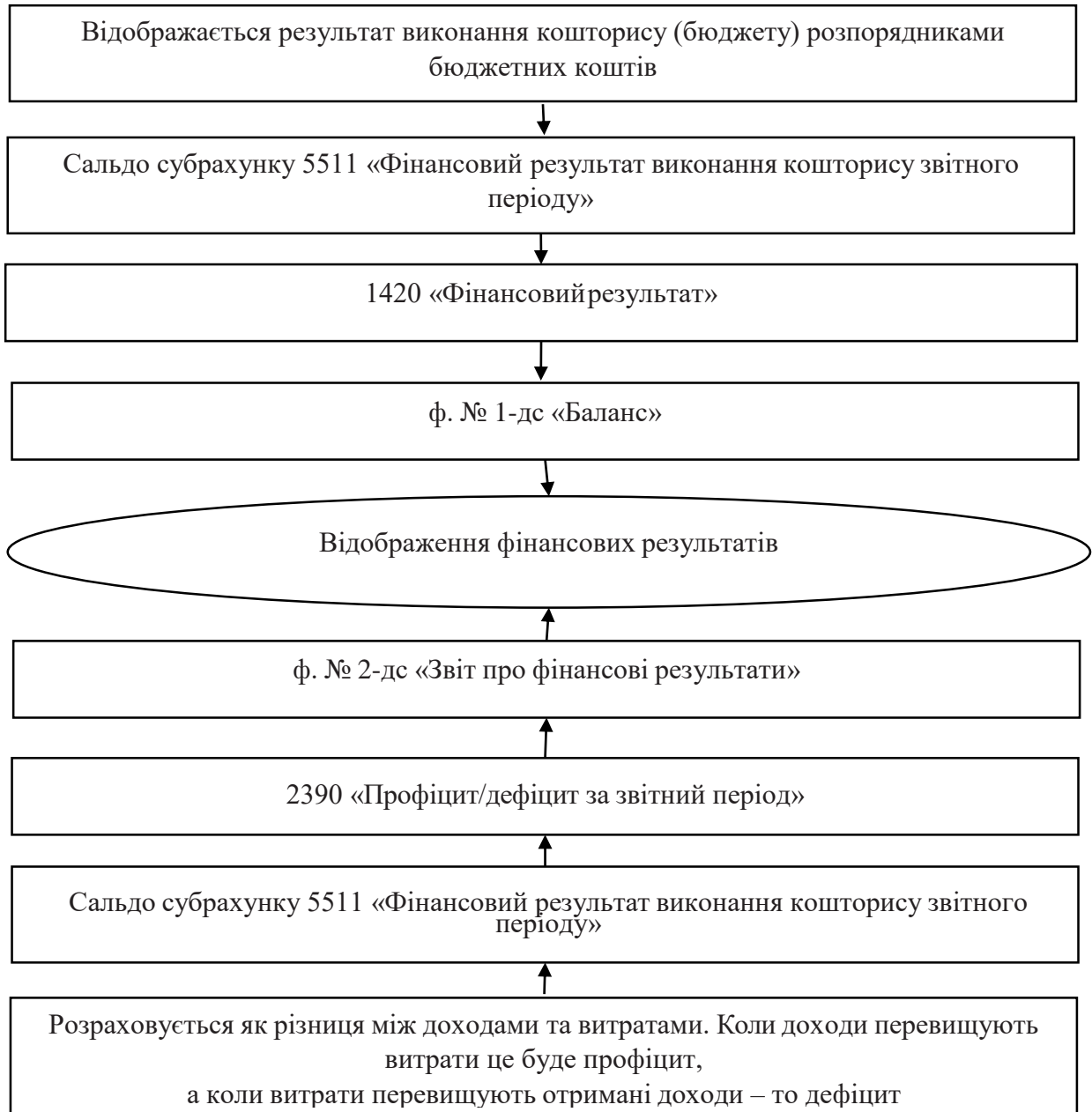
Відображення бухгалтерських проведенень, пов'язаних з визначенням фінансових результатів, має здійснюватися через оформлення Меморіального ордеру типової форми № 274 (бюджет) та записи у книзі «Журнал-Головна» типової форми № 308 (бюджет) згідно з Інструкцією про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання від 27 липня 2000 року № 68. Після цього необхідно скоригувати залишки за підрахунками на кінець звітної періоду та відобразити ці зміни у фінансовій звітності [21].

Інформація про фінансові результати виконання кошторису розпорядників бюджетних коштів має бути представлена у фінансовій звітності бюджетних установ, зокрема у ф. № 1-дс «Баланс» та ф. № 2-дс «Звіт про фінансові результати», які представляють собою додатки 1 і 2 відповідно до НП(С) БОДС 101 «Подання фінансової звітності». Оскільки рахунки бухгалтерського обліку, на яких відображаються фінансові результати розпорядників бюджетних коштів, є активно-пасивними, сальдо субрахунків 5511 «Фінансові результати звітного періоду» та 5512 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)» може бути як дебетовим, так і кредитовим [34].

Інформація про фінансові результати узагальнюється у фінансовій звітності через статтю 1420 "Фінансовий результат" розділу I "Власний капітал та фінансовий результат" пасиву ф. № 1-дс "Баланс". Згідно з Порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі від 28 лютого 2017 року № 307, стаття "Фінансові результати" відображає результат виконання кошторису (бюджету) розпорядниками бюджетних коштів. Важливо відзначити, що сума фінансового результату відображається у фінансовій звітності у гривнях, тому для цього показника фінансові результати округляються до цілих чисел. У ф. №1-дс "Баланс" фінансові результати показуються в розрізі звітного та попереднього періоду: у графі 3 відображаються фінансові результати на початок звітного періоду, тобто за попередній звітний період, а у графі 4 наводяться суми фінансових результатів, визначених у кінці звітного періоду [34].

Якщо у звітному періоді доходи рівні витратам, тобто не виникло ніякого фінансового результату, то при складанні квартальної звітності значення, що вказані у графі 3 статті 1420 "Фінансовий результат" ф. № 1-дс "Баланс", будуть перенесені у графу 4 (рис. 5). Сума, що зазначена у графі 4 статті 1420 "Фінансовий результат" ф. № 1-дс "Баланс", повинна відповідати значенню графи 3 статті 2390 "Профіцит/дефіцит за звітний період" ф. № 2-дс "Звіт про фінансові результати". Показник статті 2390 "Профіцит/дефіцит за звітний період" розраховується як різниця між загальними доходами і витратами

(рядками 2200 "Всього доходів" та 2380 "Всього витрат" відповідно) [34].



**Рис. 2.3. Відображення фінансових результатів у ф. № 1-дс «Баланс» та ф. № 2-дс «Звіт про фінансові результати»**

*Джерело: сформовано на основі [34]*

Отже, ринкові умови господарювання вимагають впровадження нових принципів, форм і методів управління у сфері бюджетування, що підвищує вимоги до об'єктивності економічної інформації, яка основним чином формується через бухгалтерський облік.

### **2.3. Система контролю фінансових результатів діяльності державних установ**

Одна з важливих управлінських функцій - це контроль. Ефективна робота бюджетної установи в значній мірі залежить від належної організації контролю за дотриманням законів, рішень, розпоряджень та інших документів. Систематичний контроль є необхідною умовою для виявлення та усунення недоліків у діяльності установ та причин, що призводять до цих недоліків [7].

Контроль можна визначити як процес, спрямований на забезпечення відповідності функціонування об'єкта управління прийнятому управлінському рішенням та успішне досягнення поставленої мети. Сутність контролю полягає в усвідомленому впливі на об'єкти управління, що включає систематичний нагляд та спостереження за їх діяльністю з метою виявлення відхилень від встановлених норм, правил, вимог чи завдань у процесі їх виконання [7].

Початок контролю за фінансовими результатами державної установи раціонально починати з аналізу бюджету, його правильності у складанні та внесення змін у процесі виконання. Аналіз бюджету дозволяє виявити фінансові порушення у формуванні та управлінні фінансовими результатами. Важливо відзначити, що проблема пошуку нових підходів до формування бюджетів у державних установах та обмеженість фінансових результатів потребує подальших науково-практичних досліджень.

У виконанні бюджетного плану державної установи часто відбуваються розбіжності між фінансовими показниками через незбіжність касових та фактичних витрат у часовому аспекті. Звичайно, фактичні витрати часто перевищують касові, оскільки не завжди наявні кошти з бюджету для вчасного погашення зобов'язань заробітної плати, енергоресурсів та інших господарських витрат державних установ. Порівняння касових і фактичних витрат з сумами отриманого фінансування за відповідними кодами економічної класифікації видатків є важливим для контролю з боку держави. Такий аналіз дозволяє виявити порушення фінансової дисципліни та недоцільне використання

державних коштів. Всі випадки відхилень потрібно уважно вивчати, аналізувати і вживати заходи для їх усунення у майбутньому.

Усі відхилення в господарській діяльності установи можна класифікувати за двома ознаками:

- розбіжності фактичних витрат затвердженим обсягам;
- розбіжності касових витрат від фактичних витрат або затверджених обсягів державної установи.

Якщо при виконанні бюджетного плану виявлено перевищення фактичних видатків над затвердженими асигнуваннями, це зазвичай свідчить про те, що установою не були прийняті необхідні заходи для узгодження видатків з бюджетними асигнуваннями, укладення зобов'язань, які не передбачалися в асигнуваннях, або перевищення обсягів, передбачених у бюджеті, що може спричинити порушення і створення позабюджетних зобов'язань. Перевищення фактичних видатків над затвердженими асигнуваннями може статися у разі використання фінансових результатів, які були доступні у державній установі на початку року, або у разі отримання послуг, робіт та товарів, які перебували в статусі боргів цієї установи на початок року.

Якщо під час виконання бюджетного плану виявляються аналізи зворотніх відхилень, коли фактичні видатки державної установи менше затверджених асигнувань, це може свідчити про позитивну діяльність установи, таку як раціональне та обґрунтоване використання бюджетних коштів, або може свідчити про негативне управління, що може бути пов'язане з непотрібним плануванням зайвих розходів, накопиченням непотрібних запасів або несвоєчасним відображенням фактичних витрат у бухгалтерському обліку.

Перевищення фактичних видатків над касовими можуть бути зумовлені сплатою дебіторської заборгованості, яка була зарахована на початку року, або утворенням кредиторської заборгованості в кінці звітного періоду. Також, перевищення фактичних видатків над касовими може виникнути через списання запасів установи, які були придбані у попередні періоди.

Якщо касові витрати державної установи менше від затверджених

асигнувань, це може бути наслідком неповного фінансування установи або зменшення виділень порівняно з попередніми звітними періодами. У разі перевищення касових витрат над фактичними під час діяльності державної установи, це може свідчити про сплату кредиторської заборгованості, яка фігурувала на початку року, або утворення дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду. Також це може бути через придбання товарно-матеріальних цінностей установою, які ще не зараховані до витрат установи і які призведуть до збільшення запасів у даному звітному періоді.

Мета контролю фінансових результатів державної установи - це об'єктивна оцінка доходів та видатків, а також розробка організаційно-економічних заходів для підвищення ефективності їх використання. Створення організаційно-інформаційної моделі контролю фінансових результатів державної установи базується на визначенні її як одного з методів формалізації аналітичного процесу в управлінні обсягом та структурою фінансових результатів державної установи [11].

Один з ключових принципів створення організаційно-інформаційної моделі контролю фінансових результатів державних установ є забезпечення повної інформації щодо обсягів, структури та якості послуг у відповідності до напрямків функціональної діяльності установи [11].

Під час контролю фінансових результатів державних установ визначають коло об'єктів та суб'єктів дослідження.

Діяльність державної установи безпосередньо пов'язана з впливом зовнішніх і внутрішніх факторів. До зовнішніх факторів відносяться соціально-демографічні, економічні, культурні, політичні та інші умови в регіоні, де функціонує державна установа. Зовнішні фактори формують потреби населення, яке обслуговується в регіоні діяльності державної установи. Результати аналізу зовнішніх факторів використовуються при розробці та обґрунтуванні стратегії розвитку державної установи [11].

Серед внутрішніх факторів, що впливають на обсяг діяльності державної установи, слід визначити рівень, до якого вона забезпечена фінансовими

результатами відповідно до обсягу та характеру виконуваних функцій. Рівень забезпеченості фінансовими результатами та їх ефективне використання є важливими факторами розвитку державної установи, які створюють умови для повноцінного та якісного обслуговування населення. Вартість ресурсів на певний період визначає ресурсний потенціал державної установи [11].

Одним з основних завдань у процесі розширення ринкової розвитку економіки України є удосконалення системи обліку, фінансової звітності та контролю, що може бути реалізовано шляхом впровадження інформаційних систем та комп'ютерних технологій. Важливо зауважити, що відповідна організація облікових процесів має високий пріоритет в управлінні діяльністю державних установ, оскільки це включає не лише підтримку бухгалтерського обліку, а й здійснення планування, аналізу та огляду фінансової діяльності, а також збір і впорядкування інформаційних потоків в одну централізовану базу даних, необхідну для ухвалення фінансово-господарських рішень [23].

Підсумовуючи вищевикладене, важливо відзначити, що комплексна та повністю автоматизована система обробки даних у фінансово-господарській сфері, така як облік доходів за видами та видатків за кодами економічної класифікації, дозволяє здійснювати якісний та точний контроль за обліковими процесами, економить час, який раніше витрачався на фіксацію, систематизацію та обробку документів. Це дозволяє бухгалтерському відділу державної установи приділити увагу пошуку альтернативних джерел доходів та оптимізації витрат, мінімізуючи витрати установи за рахунок правильного використання коштів та додержанням бюджетних обмежень [23].

Особливі умови функціонування установ у сфері державного бюджету потребують досліджень нових методологічних та організаційних підходів до бухгалтерського обліку, оскільки їх специфіка ставить особливі вимоги до формування інформації, необхідної для облікових та контрольних цілей.

Для підвищення ефективності управління фінансовими результатами державної установи, нами запропоновано наступні етапи удосконалення управління виробничими запасами (рис. 2.4):



**Рис. 2.4. Ключові етапи удосконалення управління фінансовими результатами в державних установах**

Джерело: запропоновано автором

1. Аналіз фінансових показників: необхідно провести аналіз фінансових показників установи, таких як прибуток, витрати, ліквідність, рентабельність тощо, для зрозуміння поточної фінансової ситуації та виявлення можливих проблемних моментів.

2. Впровадження системи внутрішнього контролю: створення і впровадження внутрішніх процедур контролю, що дозволять відстежувати фінансові операції, уникати витрат непропорційно та зменшувати ризики фінансових злочинів.

3. Ефективне управління кредитними ресурсами: забезпечення оптимального використання кредитів та фінансових ресурсів установи, а також зниження витрат на погашення боргів.

4. Використання бюджетної системи та планування: ретельне планування бюджету та використання бюджетних ресурсів для досягнення поставлених фінансових цілей.

5. Аудит та контроль: здійснення регулярного аудиту фінансової звітності для виявлення можливих неузгоджень та виявлення потенційних ризиків.



Ці кроки допоможуть удосконалити систему контролю та управління фінансовими результатами державної установи та забезпечити оптимальне використання ресурсів установи.

Таким чином, система контролю фінансових результатів діяльності державних установ вдосконалюється та розвивається з метою забезпечення ефективного та ефективного використання державних фінансових ресурсів.

## **ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2**

1. Система обліку і контролю фінансових результатів діяльності державних установ виконує низку важливих завдань та ролей: моніторинг фінансових даних; підготовка фінансової звітності; внутрішні та зовнішні перевірки; управлінське прийняття рішень. Загалом, система обліку та контролю фінансових результатів допомагає забезпечити прозорість, ефективність та відповідність управління фінансами державних установ.

2. Ринкові умови господарювання вимагають впровадження нових принципів, форм і методів управління у сфері бюджетування, що підвищує вимоги до об'єктивності економічної інформації, яка основним чином формується через бухгалтерський облік. В Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі для обліку фінансових результатів розпорядників бюджетних коштів передбачено рахунок 55 "Фінансовий результат", який використовується для узагальнення інформації про результати виконання бюджету (кошторису) у суб'єктів державного сектору.

Інформація про фінансові результати виконання кошторису розпорядників бюджетних коштів має бути представлена у фінансовій звітності бюджетних установ, зокрема у ф. № 1-дс «Баланс» та ф. № 2-дс «Звіт про фінансові результати», які представляють собою додатки 1 і 2 відповідно до НП(С) БОДС 101 «Подання фінансової звітності».

3. Для підвищення ефективності управління фінансовими результатами

державної установи, нами запропоновано наступні етапи удосконалення управління виробничими запасами: аналіз фінансових показників; впровадження системи внутрішнього контролю; ефективне управління кредитними ресурсами; використання бюджетної системи та планування; аудит та контроль. Ці кроки допоможуть удосконалити систему контролю та управління фінансовими результатами державної установи та забезпечити оптимальне використання ресурсів установи.

## ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі проведено теоретичний аналіз та розроблено новий підхід до важливої науково-прикладної проблеми, яка полягає в розробці теоретичних та методологічних засад, методичного забезпечення та вивченні науково-практичних підходів до організації обліку фінансових результатів діяльності державних установ:

1. Повне вторгнення РФ спричинило серйозні виклики для суспільства та всіх процесів у державі. Частина житлового фонду, промислової, транспортної інфраструктури, установ і організацій, які задовольняють важливі соціальні функції, зазнали руйнування. Це суттєво позначилося на державному та місцевих бюджетах. Незважаючи на зниження надходжень внаслідок зменшення податкової спроможності населення та бізнесу, потреба у фінансуванні діяльності бюджетних установ залишалася.

Дефіцит бюджету є практично постійним явищем в економіці кожної країни, і в Україні це явище є хронічним. З 2020 року спостерігається значне зростання дефіциту бюджету, а в 2022 році відзначився рекордно високим рівнем. Це сталося внаслідок військових дій РФ проти України. Для громадян наявність дефіциту несе опосередкований вплив, оскільки вони беруть участь у погашенні зобов'язань шляхом сплати податків.

2. Фінансовий стан Інституту сільського господарства Полісся НААН на 2022 рік показав, що державна установа здобула профіцит у розмірі 64 тис. гривень, що може свідчити про успішне управління фінансами та ефективне господарювання установи. Це може бути також індикатором ефективної роботи та прикладом відповідності до установчих завдань відповідно до стратегічних цілей.

3. Перегляд методологічних підходів до визнання доходів і витрат для органів державного сектору відповідно до міжнародних стандартів є необхідною умовою для модернізації бухгалтерського обліку. Це дозволить розробити та впровадити ефективні форми та методи контролю фінансів державних установ

(аудиту) операцій одержувачів бюджетних коштів. Ми вважаємо, що перехід на систему обліку витрат державних установ методом нарахувань допоможе уніфікувати процедури складання фінансової звітності для отримувачів бюджетних коштів

4. У процесі діяльності установ державного сектору головним завданням обліку є вчасне, точне та повне фіксація всіх економічних операцій у бухгалтерських документах та ефективно використання бюджетних видатків у відповідності із їх призначенням і цільовими установками. Отже, бухгалтерський облік у таких установах виступає системою, яка об'єднує процеси збору, реєстрації та узагальнення інформації про асортимент засобів, джерел фінансування та зобов'язань установи, а також про фінансові процеси, які здійснюються за допомогою безперервного та документального обліку всіх господарських операцій, що відображають господарську діяльність установи.

5. Система обліку і контролю фінансових результатів діяльності державних установ виконує низку важливих завдань та ролей: моніторинг фінансових даних; підготовка фінансової звітності; внутрішні та зовнішні перевірки; управлінське прийняття рішень. Загалом, система обліку та контролю фінансових результатів допомагає забезпечити прозорість, ефективність та відповідність управління фінансами державних установ.

6. Ринкові умови господарювання вимагають впровадження нових принципів, форм і методів управління у сфері бюджетування, що підвищує вимоги до об'єктивності економічної інформації, яка основним чином формується через бухгалтерський облік. У Плані рахунків бухгалтерського обліку в сфері державного управління для обліку фінансових результатів управління бюджетними коштами передбачено рахунок 55, за яким буде відображено фінансовий результат, який використовується для узагальнення інформації про результати виконання бюджету (кошторису) у суб'єктів державного сектору.

7. Для ефективного контролю за фінансовими результатами, державні установи також мають встановити систему внутрішнього контролю, яка

включатиме процедури та політики з метою уникнення помилок, зловживань та запобігання фінансовим ризикам. Ця система також може включати регулярні перевірки та аудити для впевненості у достовірності та точності обліку фінансових результатів. Отже, організація обліку та контролю фінансових результатів державних установ залежить від дотримання бухгалтерських стандартів, використання відповідних засобів обліку та впровадження системи внутрішнього контролю для забезпечення точності та надійності фінансової звітності.

8. Для підвищення ефективності управління фінансовими результатами державної установи, нами запропоновано наступні етапи удосконалення управління виробничими запасами: аналіз фінансових показників; впровадження системи внутрішнього контролю; ефективне управління кредитними ресурсами; використання бюджетної системи та планування; аудит та контроль. Ці кроки допоможуть удосконалити систему контролю та управління фінансовими результатами державної установи та забезпечити оптимальне використання ресурсів установи.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Арич М.І. Концептуальні підходи до визначення фінансово-економічних результатів підприємства. *Економіка та держава*. 2013. № 7. С. 66–67.
2. Артем'єва О. О., Яремчук І. В. Організація обліку фінансових результатів установ державного сектору. URL: <http://surl.li/omvbm> (дата звернення: 07.12.2023)
3. Атамас П. Й. Основи обліку в бюджетних установах. Київ : Центр навчальної літератури, 2011. 288 с.
4. Бабич В.В. Визначення фінансового результату для обчислення об'єкта оподаткування відповідно до нової редакції розділу III Податкового кодексу України. *Фінанси України*. 2013. № 9. С. 83–93.
5. Бенько І. Д., Бенько В. С. Організація обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ. *Інноваційна економіка*. 2012. № 9. С. 272–276.
6. Блащук А.М., Шинальська Д.І. Роль аудиторського контролю у процесі євроінтеграції української економіки. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу*: зб. праць учасників Між. наук.-практ. інтернет-конф., м. Житомир, 10 листопада 2023 р.: Поліський університет, 2023. С. 182-184.
7. Болюх М.А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: навчальний посібник Київ: КНЕУ, 2008. 342 с.
8. Бондарчук Т.В. Фінансова політика забезпечення ефективності видатків місцевих бюджетів. *Економіст*. №4. 2009. С. 30-33.
9. Вакульчик О. М. Протасова Є. В., Нечаєва А. А. Фінансовий результат підприємства: економічна сутність, особливості визначення та аналізу. *Бізнеснавігатор*. 2019. Вип. 1. С. 162-168.
10. Виконання державного бюджету України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/2022/> (дата звернення: 17.11.2023)
11. Голов С.В. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи

розвитку: монографія. Київ : Центр навчальної літератури, 2007. 522 с.

12. Горбатюк Г. І. Облік результатів виконання кошторису бюджетних установ. URL: <http://surl.li/omvbx> (дата звернення: 07.11.2023)

13. Губарик О.М. Облік фінансового результату діяльності підприємства та шляхи його вдосконалення. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Серія «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». 2016. № 14. С. 932–936.

14. Гуцаленко Л.В., Дерій В.А., Коцупатрий М.М. Державний фінансовий контроль: навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2009. 424 с.

15. Державна служба статистики України. URL : <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 10.12.2023).

16. Державний бюджет. <https://mof.gov.ua/uk/state-budget> (дата звернення: 27.11.2023)

17. Діленко В. О., Соколов К. С. Дослідження ефективності функціонування національної економіки інструментами моделі «витрати – випуск». *Бізнес Інформ*. 2023. №9. С. 111–117.

18. Ємець О.І. Економічний зміст та значення поняття «фінансові результати». *Актуальні проблеми розвитку суб'єктів господарювання в умовах інформатизації та глобалізації економіки*, м. Івано-Франківськ, 15–16 квітня 2014 р. Тернопіль : Крок. 2014. С. 141–142.

19. Заросило А.П. Особливості управлінського обліку фінансових результатів бюджетних установ. URL: <http://surl.li/omvscq> (дата звернення: 07.12.2023)

20. Інститут сільського господарства Полісся Національної академії аграрних наук України/ YouControl. URL: <https://youcontrol.com.ua/contractor/?id=8897927&tb=file> (дата звернення: 07.12.2023)

21. Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання від 27 липня 2000 року № 68 . URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00>. (дата звернення: 07.12.2023)

22. Карпенко М. Ю. Формування доходів місцевих бюджетів у країнах Європейського Союзу. *Бізнес Інформ*. 2023. №8. С. 53–64.

23. Кладницька Т.А. Основні напрямки реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у бюджетній сфері. *Вісник Хмельницького національного університету*. №6. 2009. С. 156-159.

24. Ларікова Т. В. Проблемні аспекти обліку фінансових результатів діяльності розпорядників бюджетних коштів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 14(1). С. 182-187.

25. Марценяк Н. О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи. *Науковий вісник БДФА*. 2010. №4. С. 346–351.

26. Мироненко М. А., Король Р. М., Рябець М. А. Розробка стратегічного плану розвитку науково-дослідної установи державної форми власності в умовах воєнного часу. URL: <https://archive.interconf.center/index.php/2709-4685/article/view/4381/4418> (дата звернення: 07.12.2023)

27. Нагорна І. В., Бондаренко В. О. Облік і аналіз фінансового результату в системі управління підприємством. *Ефективна економіка*. 2021. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=9577> (дата звернення: 07.12.2023)

28. Наумчук А.В. Сутність та проблеми організації обліку фінансових результатів. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 4. С. 1013–1016.

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. URL: <http://www.minfm.gov.ua> (дата звернення 28.11.2023).

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. URL: <http://www.minfm.gov.ua> (дата звернення 28.11.2023)

31. Овсійчук О.В. Удосконалення аналізу фінансових результатів діяльності підприємства. *Управління розвитком*. 2013. № 10. С. 34–35.

32. Особливості фінансово-бюджетного контролю. URL:



<https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/370/control.pdf> (дата звернення: 07.12.2023)

33. Остапенко О.А., Дейнека О.В. Сутність поняття «фінансовий результат» та особливості його формування. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ*. Серія «Економічні науки». 2013. № 4. С. 353–354.

34. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua> (дата звернення: 09.12.2023).

35. Пелех У. Обліково-аналітичне забезпечення реалізації стратегічних цілей діяльності підприємства в умовах цифрової економіки. *Економіка та суспільство*, 2022. № 39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1371> (дата звернення: 07.12.2023)

36. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі від 31 грудня 2013 року № 1203 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0>. (дата звернення: 07.12.2023)

37. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі від 28 лютого 2017 року № 307. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0384-17>. (дата звернення: 17.11.2023)

38. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі від 29 грудня 2015 року № 1219. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16/para13#n13>. (дата звернення: 07.12.2023)

39. Рекова Н.Ю., Кононенко О.Л. Стан контролю фінансової звітності бюджетних установ України. URL: [http://bses.in.ua/journals/2018/29\\_2\\_2018/30.pdf](http://bses.in.ua/journals/2018/29_2_2018/30.pdf) (дата звернення: 07.12.2023)

40. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами : Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 року № 1219. : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/RE28216.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE28216.html). (дата звернення:

19.11.2023)

41. Фірман Н.Я., Вашків О.П. Економічна сутність фінансового результату підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 5. С. 162-168.

42. Чуприна В.Ю. Фінансовий результат як облікова та економічна категорія. *Управління розвитком*. 2013. № 1. С. 7–8.

43. Шинальська Д. І. Сутність доходів в бюджетних установах. *Перспективи розвитку науки, освіти і технологій в Україні та світі: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Житомир, 11 грудня 2023 р.)*. Житомир: ЦФЕНД, 2023. С. 28-30

44. Шипіна С. Б. Сутність поняття «фінансові результати» як об'єкта бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Економічні науки. Житомир, 2012. № 1(59). С. 229–232.

# ДОДАТКИ