**Міністерство освіти і науки України**

**Поліський національний університет**

**Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту**

Кваліфікаційна робота

на правах рукопису

**ЛЕВЧЕНКО НІНА ВОЛОДИМИРІВНА**

УДК 657:336.5

**КВАЛІФІКАЦІЙНА робота**

**РОЗРОБКА ПРОЕКТУ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ**

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

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Н.В. Левченко

Науковий керівник

Гайдучок Тетяна Станіславівна

кандидат економічних наук, доцент

**Житомир – 2021**

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

Рецензент: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Голова комісії \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(підпис) (прізвище та ініціали)

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

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № \_\_\_\_ від \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

д.е.н., проф. Юлія МОРОЗ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (підпис)

«\_\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка Левченко Ніна Володимирівна захистила кваліфікаційну роботу з оцінкою за шкалою \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ ECTS, сума балів \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ за національною шкалою з оцінкою \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Ганна МАЙДУДА

 (підпис) (ім’я та прізвище)

**Анотація**

Левченко Н.В. Розробка проекту обліку і аудиту видатків у бюджетній установі. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2018.

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано теоретичні положення та здійснено розробку проекту щодо облікового процесу формування інформаційних ресурсів для управління видатками бюджетної установи.

В процесі проведеного дослідження визначено та охарактеризовано основні завдання організації обліку, уточнено класифікацію видатків бюджетних установ та розкрито їх склад. У випускній роботі досліджено основні задачі, що стоять перед фінансовим аналізом установ державного сектору, в цілому, та аналізу видатків бюджетних установ, зокрема.

Проведене дослідження дало змогу встановити, що обліково-аналітичне забезпечення управління видатками бюджетної установи являє собою систему, яка має забезпечувати чітку та безперервну роботу персоналу суб’єкта господарювання щодо формування видатків. З цією метою побудова раціональної обліково-аналітичної системи управління видатками бюджетної установи можлива лише за умови розробки системи бухгалтерського обліку з її адаптацією до умов діяльності бюджетної установи.

Ключові слова: видатки, облік, аудит, бюджетна установа, проект.

**Abstract**

Levchenko N. V. Development of a project of accounting and audit of expenditures in a budgetary institution. - Manuscript.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2021.

In the qualification work the theoretical provisions are substantiated and the project on accounting process of formation of information resources for management of expenses of budgetary institution is developed.

In the course of the research the main tasks of the organization of accounting are defined and characterized, the classification of expenses of budgetary institutions is specified and their structure is opened. The final work examines the main tasks facing the financial analysis of public sector institutions in general, and the analysis of expenditures of budgetary institutions in particular.

The study made it possible to establish that the accounting and analytical support of expenditure management of the budgetary institution is a system that should ensure a clear and continuous work of the personnel of the entity on the formation of expenditures. To this end, the construction of a rational accounting and analytical system of expenditure management of the budgetary institution is possible only if the development of the accounting system with its adaptation to the conditions of the budgetary institution.

Key words: expenses, accounting, audit, budgetary institution, project.

**Зміст**

|  |  |
| --- | --- |
| Вступ …………………………………………………………….. | 6 |
| 1. Теоретичні основи обліку і аудиту обліку і аудиту видатків у бюджетній установі ……………………………….……………………….. | 8 |
| 1.1. Видатки бюджетної установи як економічна категорія …….. | 8 |
| 1.2. Завдання і роль бухгалтерського обліку видатків в господарській діяльності бюджетних установ …………………………... | 16 |
| 1.3. Нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування видатків бюджетної установи ………………………………………………………. | 18 |
| 1.4. Характеристика господарських операцій з формування видатків бюджетних установ …………………………………………….. | 20 |
| Висновки …………………………………………………………… | 24 |
| Список використаних джерел ……………………………………. | 26 |

**Вступ**

**Актуальність теми дослідження.** В умовах сьогодення основою всіх процесів є формування ринкових відносин. Водночас, необхідно відмітити, що держава є соціальним утворенням і виконує певні загальносоціальні функції, яка також має прямий вплив на діяльність суб’єктів господарювання. Свою діяльність держава здійснює через певну систему установ, які виконують різноманітні функції, відповідно до їх призначення.

Особливе місце в побудові системи діяльності бюджетних установ займає побудова системи бухгалтерського обліку та звітності, яка має певні особливості, у порівнянні з суб’єктами господарювання. Основними об’єктами обліку бюджетних установ є доходи та видатки. Водночас, саме облік видатків є найскладнішим і вимагає детального дослідження.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання бухгалтерського обліку видатків широко розглянуті у працях науковців П. Й Атамаса, Л.В. Бабенка, С. Булгакова, Л. О. Гуцайлюк, О.О. Лондаренка, С. Г. Мельничук, М. Г. Михайлова, Н. М. Нечипорук та інших. Так, Куліш О. М. в своїх дослідження висвітлив проблеми обліку доходів та видатків загального і спеціального фондів в бюджетних установах [14]. В свою чергу Атамас П. Й. дав визначення поняття видатків та витрат в бюджетних установах [2]. Лондаренко О. О. розкрила питання економічної природи видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ [19]. Булгакова С. висвітлила проблему впливу різних факторів на обсяг і структуру бюджетних видатків [3]. Нечипорук Н.М. розкрила поняттяспеціального та загального фонду бюджетних установ [26]. Водночас, необхідно відмітити, що постійні зміни законодавчої системи щодо регулювання обліку бюджетних установ обумовлюють проведення подальших досліджень в сфері регулювання обліку видатків.

**Об’єкт і предмет дослідження.** Об’єктом дослідження є система організації бухгалтерського обліку, аналізу та контролю формування видатків.

**Предмет дослідження** – теоретико-методологічні та практичні аспекти обліку, аналізу та контролю формування видатків бюджетних установ.

**Постановка завдання.** Метою кваліфікаційної роботи є вивчення теоретичних положень обліку та аудиту видатків в бюджетних установах.

Для досягнення поставленої мети у кваліфікаційній роботі було поставлено наступні завдання:

* вивчити економічний зміст видатків як об’єкту обліку та аудиту;
* визначити завдання і встановити роль бухгалтерського обліку видатків в бюджетних установах;
* узагальнити нормативні документи з питань обліку видатків в бюджетних установах;
* вивчити наукові дослідження питань обліку видатків в бюджетних установах;
* охарактеризувати господарські операції з обліку видатків в бюджетних установах.

**Методи дослідження.** В процесі написання кваліфікаційної роботи були використані наступні методи: аналіз, синтез, порівняння, моделювання, статистичний, спостереження.

**Практичне значення одержаних результатів та впровадження.** Результати дослідження доповідались, обговорювались і отримали позитивну оцінку на засіданнях керівництва Житомирського обласного військового комісаріату.

**1. Теоретичні основи обліку і аудиту обліку і аудиту видатків у бюджетній установі**

**1.1. Видатки бюджетної установи як економічна категорія**

В умовах сьогодення бюджетна політика у сфері управління видатками бюджетної установи є інструментом соціально-економічного розвитку держави загалом. Аналіз структури видатків загального і спеціального фонду зведеного бюджету за економічною класифікацією за 2014-2019 рр. узагальнено в табл. 1.1.

*Таблиця 1.1*

# Аналіз структури видатків загального і спеціального фонду зведеного бюджету за економічною класифікацією за 2014-2019 роки, %

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Рік | Загальний фонд | Спеціальний фонд |
| Поточні | Капітальні | Поточні | Капітальні |
| 2014 | 99,50 | 0,50 | 77,50 | 22,50 |
| 2015 | 98,71 | 1,29 | 48,14 | 51,86 |
| 2016 | 98,78 | 1,22 | 39,41 | 60,59 |
| 2017 | 98,64 | 1,36 | 47,75 | 52,25 |
| 2018 | 97,18 | 2,82 | 44,49 | 55,51 |
| 2019 | 98,65 | 1,35 | 50,51 | 49,49 |

Джерело: узагальнено автором за джерелом [8]

Обсяг видатків зведеного бюджету за економічною класифікацією у 2015-2019 рр., у млн. грн. представлено в табл. 1.2.

*Таблиця 1.2*

**Обсяг видатків зведеного бюджету за економічною класифікацією у 2015-2019 рр., у млн. грн.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Рік | Загальний фонд | Спеціальний фонд |
| Поточні | Капітальні | Поточні | Капітальні |
| Затверджено | Факт | Затверджено | Факт | Затверджено | Факт | Затверджено | Факт |
| 2014 | 473 145,25 | 440 924,27 | 2 523,16 | 2 198,49 | 74 554,17 | 62 001,77 | 36 352,72 | 18 001,17 |
| 2015 | 612 151,18 | 596 990,26 | 9 533,17 | 7 824,67 | 43 858,70 | 36 128,57 | 50 747,55 | 38 927,90 |
| 2016 | 732 906,92 | 720 948,80 | 9 824,76 | 8 933,86 | 55 031,81 | 41 753,65 | 85 317,63 | 64 195,74 |
| 2017 | 894 391,68 | 876 840,80 | 13 670,19 | 12 099,79 | 96 198,92 | 80 242,33 | 114 784,05 | 87 790,17 |
| 2018 | 1 043 891,67 | 1 014 074,43 | 31 539,19 | 29 460,60 | 105 760,81 | 91 935,86 | 152 405,80 | 114 718,64 |
| 2019 | 1 165 050,35 | 793 778,45 | 34 735,03 | 10 901,12 | 109 064,95 | 68 092,95 | 147 437,15 | 66 05,94 |

# Схематично структуру загального та спеціального фонду зведеного бюджету в розрізі поточних видатків за 2015-2019 рр. представлено на рис. 1.1.

100.00

90.00

80.00

70.00

60.00

50.00

40.00

30.00

20.00

10.00

0.00

94.29

94.53

87.67

91.62

91.69

92.10

12.33

5.71

5.47

8.38

8.31

7.90

2014 2015 2016 2017 2018 2019

Частка поточних видатків загального фонду Частка поточних видатків спеціального фонду

# *Рис. 1.1.* Схема структури загального та спеціального фонду зведеного бюджету в розрізі поточних видатків за 2015-2019 роки, %

Джерело: узагальнено автором за джерелом [8]

Аналізуючи дані таблиці 1.1 можна зробити висновок, що частка поточних видатків у загальному фонді бюджету у 2014 році мала найбільший показник, що становив 99,5 %, відповідно капітальні видатки в загальному фонді складали 0,5 %. Водночас, найменше значення поточних видатків у загальному фонді зведеного бюджету було у 2018 році, частка яких становила 97,2 %, тоді як капітальні видатки склали 2,8 % відповідно.

Схематично структуру загального та спеціального фонду зведеного бюджету в розрізі капітальних видатків за 2015-2019 рр. представлено на рис. 1.2.

100.00

90.00

80.00

70.00

60.00

50.00

40.00

30.00

20.00

10.00

0.00

89.12

83.26

87.78

87.89

85.95

79.57

10.88

16.74

20.43

12.22

12.11

14.05

2014 2015 2016 2017 2018 2019

Частка капітальних видатків загального фонду Частка капітальних видатків спеціального фонду

*Рис. 1.2.* **Структура загального та спеціального фонду зведеного бюджету в розрізі капітальних видатків за 2015-2019 роки, в%**

Джерело: узагальнено автором за джерелом [8]

В умовах сьогодення в Україні облік доходів загального фонду бюджетних установ ведеться за касовим методом, натомість, облік видатків загального фонду та доходи, видатки спеціального фонду відповідно за методом нарахувань. Водночас, науковці вважають, що для обліку доходів і видатків бюджетних установ доцільно використовувати модифікований метод нарахувань. Методи обліку для визнання доходів і витрат у державному секторі узагальнено на рис. 1.3 [11].

Бюджетні установи

Модифікований метод нарахування

Бюджетні установи

Бюджетні установи

Модифікований касовий метод

Модифікований метод нарахування

*Рис. 1.3.* **Методи обліку для визнання доходів і витрат у державному секторі**

Джерело: узагальнено автором за джерелами [11]

В умовах сьогодення в бюджетних установах здійснюють класифікацію витрат за обмінними та необмінними операціями в бюджетних установах (рис. 1.4) [25].

ВИТРАТИ СУБ’ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

Витрати за обмінними операціями включають такі елементи витрат:

оплата праці (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців);

відрахування на соціальні заходи;

матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю, медикаментів та перев’язувальних матеріалів, продуктів харчування тощо);

амортизація;

фінансові витрати (витрати суб’єкта державного сектору, пов’язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо);

інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов’язані з реалізацією активів, втрати від зменшення корисності активів тощо).

Витрати за необмінними операціями включають такі елементи витрат:

трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо);

інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов’язані з передачею активів, що передають суб’єкти державного сектору суб’єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб’єктам державного сектору для виконання цільових заходів, списана дебіторська заборгованість, неповернення депозитів тощо)

*Рис. 1.4.* **Класифікація витрат за обмінними та необмінними операціями в бюджетних установах**

Джерело: узагальнено автором за джерелами [25]

В умовах сьогодення бюджетна класифікація видатків – це систематизоване групування видатків за різними ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів [4].



*Рис. 1.5*. **Класифікація видатків бюджетних установ**

Джерело: узагальнено автором за джерелами [4]

В умовах сьогодення в залежності від етапу руху коштів видатки бюджетних установ поділяються на касові та фактичні. Порівняння фактичних і касових видатків узагальнено на рис. 1.6. [41].

Отже, підсумовуючи вищезазначене, ми вважаємо, що видатки – це державні платежі, що здійснюються за рахунок державного або місцевого бюджетів та є основою для визначення результатів виконання кошторису доходів і видатків бюджетної установи.

*Рис. 1.6.* **Порівняння фактичних і касових видатків бюджетних установ**

Джерело: узагальнено автором за джерелами [41]

Реформування системи організації обліку в бюджетних установах передбачає також зміни у методиці обліку, а також трансформації бухгалтерського обліку України до міжнародної практики організації обліку. Ось чому, у державному секторі України запроваджені Національні положення бухгалтерського обліку та оновлений План рахунків, що призвело до зміни бухгалтерської термінології бюджетного обліку та методика обліку щодо видатків бюджетної установи.

В процесі проведеного дослідження можна зробити висновок, що видатки бюджетних установ є самостійними об’єктами обліку. Водночас, в загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ доходи, видатки та витрати розглядаються у взаємозв’язку, адже існує тісний зв’язок між ними (рис. 1.7).

Отже, для ефективної організації обліку видатків бюджетних установ необхідно використовувати класифікацію видатків за певними ознаками, що дасть можливість доцільніше планувати, обліковувати, а також аналізувати видатки.

В умовах сьогодення удосконалення обліку та посилення його контрольних функцій за видатками є ключовим шляхом вдосконалення дотриманні фінансово-бюджетної дисципліни бюджетних установ.

Надходження із загального фонду бюджету

Власні надходження установ

Доходи бюджетних установ

Загальний фонд

Спеціальний фонд

Видатки бюджетних установ

Витрати бюджетних установ

Касові

Фактичні

*Рис. 1.7* **Взаємозв’язок доходів, видатків та витрат бюджетних установ**

Джерело: узагальнено автором за джерелами []

Класифікація видатків узагальнена на рис. 1.8.

Згідно з бюджетною класифікацією

Залежно від етапу руху бюджетних коштів

Касові видатки

Фактичні видатки

Функціональна класифікація

Програмна класифікація

Відомча класифікація

Економічна класифікація

За функціями держави

(розділи, підрозділи)

За бюджетними програмами

За ознакою головного розпорядника коштів

Поточні видатки

Капітальні видатки

Нерозподілені видатки

Видатки загального фонду

Видатки соціального фонду

Залежно від джерел покриття

Видатки бюджетних установ

*Рис. 1.8.* **Класифікація видатків бюджетних установ**

Джерело: узагальнено автором

Відображаючи всі операції, пов’язані з освоєнням кошторису витрат, бухгалтерський облік дозволяє систематично зіставляти їх з плановими показниками, виявляти відхилення фактичних витрат від планових.

**1.2. Завдання і роль бухгалтерського обліку видатків в господарській діяльності бюджетних установ**

В умовах сьогодення ефективність механізмів державного управління залежить від повноцінного, своєчасного та раціонального дослідження процесів у суспільстві, а також формування достовірності показників функціонування бюджетної установи. Однією з проблем є визначення кількості необхідної інформації для бюджетної установи, що в свою чергу вимагає застосування моніторингу за прийняттям рішень та управлінськими процесами в системі державного управління бюджетним и установами.

Основні завдання організації бухгалтерського обліку видатків узагальнено на рис. 1.9.

Основні завдання організації бухгалтерського обліку видатків

забезпечення якісних показників щодо процесу планування видатків майбутнього року

побудова механізму своєчасного та достовірного фіксування інформації щодо здійснених видатків і витрат

забезпечення безперервності інформаційних потоків щодо оперативних даних за зазначеними об’єктами обліку між бухгалтерською службою і апаратом управління установи в особі керівника

формування робочої номенклатури економічної класифікації видатків

розробка робочої номенклатури статей витрат

забезпечення отримання достовірної інформації про результати виконання кошторису доходів і видатків

*Рис. 1.9.* **Основні завдання організації бухгалтерського обліку видатків**

Джерело: узагальнено автором за джерелом [16].

Класифікацію інформації в органах державного управління представлено на рис. 1.10 [28].

Класифікація інформації в органах державного управління

Зовнішня інформація

Інформація для використання в управлінських процесах

Загальна інформація

вся первинна інформація, яка в подальшому обробляється в інформаційній системі; проміжна, що є результатом обробки, але не прийняла кінцевий вигляд для використанні в управлінських процесах; кінцева для використання керівниками і спеціалістами згідно з їх службовими обов’язками

є кінцевою для інформаційної системи органу державного управління, яка після відповідної обробки надходить до користувачів, якими є керівники і співробітники підприємств, організацій, працівники органів місцевого самоврядування, громадяни та ін. Ця інформація розповсюджується шляхом розсилання у відповідні організації, розміщення на сайтах органів державного управління, через засоби масової інформації.

Внутрішня інформація

Внутрішня інформація використовується всередині органу державного управління для виконання покладених функцій.

*Рис. 1.10.* **Класифікація інформації в органах державного управління**

Джерело: узагальнено автором за джерелом [28]

В процесі проведеного дослідження можна зробити висновок, що відповідно до типу інформації можна окремо виділити її користувачів, а також визначити вимоги до неї.

Ефективне управління діяльністю суб’єкта господарювання значною мірою визначається рівнем інформації, необхідний обсяг якої може та має забезпечити відповідна інформаційна система установи.

**1.3. Нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування видатків бюджетної установи**

Нормативні документи з регулювання порядку ведення обліку в бюджетних установах ухвалюються Державним казначейством України, яке здійснює методологічне регулювання обліку в бюджетних установах у частині:

- організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах;

- ведення обліку окремих об'єктів;

- порядку складання облікових регістрів бюджетними установами;

- складання й подання фінансової звітності бюджетних установ.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах має певні особливості:

- бюджетні установи мають статус неприбуткових установ;

- бюджетні установи створюються з метою виконання функцій держави;

- нормативні документи з регулювання порядку ведення обліку та складання звітності в бюджетних установах ухвалюється Державним казначейством України.

Основними нормативно-правовими документами, які регулюють облік видатків бюджетної установи є:

* Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності", яке визначає витрати як зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу [24].
* Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 "Витрати". Відповідно до якого витрати суб’єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями [25].
* План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, відповідно до якого для обліку видатків використовуються використовують балансові рахунки класу 8 «Витрати» що поділяється на відповідні субрахунки, за дебетом рахунків відображаються проведені видатки, а за кредитом зменшення їх у разі відновлення та закриття в кінці року [56].
* Закон України " [Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні](http://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12)", затверджений Верховною радою України від 26.01.1993 № 2939-XII. Державний контроль здійснюється у формі ревізій і перевірок. У даному Законі вказані основні функції, права та обов'язки і відповідальність контрольно-ревізійної служби, наведені правила проведення ревізій та перевірок на підконтрольних об'єктах [60].
* Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 5 «Витрати на позики» (МСБОДС 5), отже, більш детально розглянемо наведений міжнародний стандарт обліку. МСБОДС 5 «Витрати на позики» слід застосовувати для обліку витрат на позики. Витрати на позики визнаються за декількома підходами: базовий підхід та альтернативний підхід [40].

Питання обліки видатків в бюджетних установах розглядається в працях вітчизняних наковців. Так, Гелвеч Л.Л. в своїх дослідженнях зосереджує увагу на особливостях формування облікової політики в бюджетних установах. Автор стверджує, що існування загальнонаціонального Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі не знімає з бюджетної установи обов’язку розробки робочих плану рахунків та їх кореспонденції відповідно до специфіки своєї діяльності (зазвичай оформлюються додатками до наказу про облікову політику) [6].

Ларікова Т.В. відмічає, що з огляду на запровадження з 2017 року чергових десяти НП(С)БОДС і Порядку № 307 змінився порядок складання фінансової звітності, використовуються нові підходи до визнання і вимірювання господарських операцій і подій, пов’язаних з витратами та видатками бюджетних установ. Саме тому бухгалтерським службам бюджетних установ необхідно внести зміни до своєї облікової політики, оформити ці зміни наказом, привести у відповідність з урахуванням змін Порядок організації бухгалтерського обліку та посадові інструкції працівників [15].

Чабанюк О.М. в своїх дослідженнях пропонує здійснювати облік видатків, що має відокремлений характер. На думку автора саме це дасть можливість посилить систему контролю в частині використання бюджетних коштів, а також дасть можливість формувати інформацію щодо видатків бюджетних установ відповідно до джерел фінансування [38].

Черничук Л. В. під видатками визначає державні платежі, які не підлягають поверненню [40].

Отже, в процесі проведеного дослідження можна зробити висновок, що організація інформаційного забезпечення щодо відображення видатків в обліку бюджетної установи сприяє повному та цільовому виконанню кошторису доходів та видатків бюджетної установи.

**1.4. Характеристика господарських операцій з формування видатків бюджетних установ**

Для реалізації управління видатками бюджету необхідною умовою є виокремлення його складових. Враховуючи теоретичні основи науки про управління і функції складових бюджетного менеджмент у, поділяєм о їх на дві групи: за стадіями бюджетного процесу та за змістом бюджетної роботи (рис. 1.11).

Управління доходами бюджету

Бюджетний менеджмент

За стадіями бюджетного процесу

За змістом бюджетної роботи

Адміністрування бюджетних видатків

Облік і звітність про виконання видаткової частини бюджету

Управління видатками бюджету

Контроль щодо доходів на всіх стадіях бюджетного процесу

Планування і прогнозування майбутніх видатків бюджету

Виконання бюджету за видатками

Складання і затвердження звіту про виконання бюджету за видатками

*Рис. 1.11.* **Складові управління видатками державного бюджету**

Джерело: узагальнено автором

До першої відносимо планування видатків бюджету, організацію виконання видаткової час тини бюджету й затвердження звітності про виконання бюджету за видаткам и, до другої – адміністрування бюджетних видатків, облік і звітність та контроль щодо ви датків на всіх стадіях бюджетного процесу.

Розподіл складових управління видатками бюджету на дві групи надає можливість краще розуміти сутність цього процесу. Складові, які виокремлюють ся за стадіями бюджетного процесу, відображають сукупність організаційно-технічних заходів, що здійснюються на кожній із них, а складові другої групи – методи, інструменти і прийоми, які використовуються я під час бюджетної роботи.

Якщо розглядати систему управління видатками бюджету за стадіями бюджетного процесу, то першою з них буде планування і прогнозування майбутніх видатків. Головні їх організаційно-методичні принцип и за кріплено Бюджетним кодексом України.

В умовах сьогодення особливої актуальності набуває питання розробки та організації внутрішнього аудиту в бюджетних установах, який доцільно здійснити в три етапи:

1) планування системи внутрішнього аудиту бюджетних установ;

2) реалізація контрольних заходів в процесі проведення внутрішнього аудиту бюджетних установ;

3) визначення результатів проведення внутрішнього аудиту, контроль за ходом виконання рекомендацій за результатами здійсненої перевірки.

З метою розкриття процедурних аспектів методики проведення внутрішнього аудиту у бюджетній установі необхідним є формування поетапної схеми процесу планування внутрішнього аудиту з включенням наступних елементів, які узагальнено на рис. 1.12.

Система внутрішнього аудиту бюджетної установи повинна розглядатися як самостійний відділ та не входити до складу відділів з обліку, управління, економіки бюджетної установи.

Слід відміти, що на кожному етапі проведення фінансово-господарського аудиту посадовими особами можуть надаватися керівництву бюджетної установи пропозиції щодо проведення аудиту видатків бюджетної установи є необхідною умовою ефективного управління ресурсами державного бюджету.

Схема процесу планування внутрішнього аудиту

стадія підготовки до планування внутрішнього аудиту (дослідження особливостей бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на основі оцінки суттєвості та рівня ризику)

стадія планування внутрішнього аудиту (складання загального плану аудиту, розробка програми аудиторської перевірки, зміна, коригування плану і програми аудиту в процесі перевірки, контроль виконання плану)

*Рис. 1.12* **Схема процесу планування внутрішнього аудиту**

Джерело: узагальнено автором

Метою аудиту видатків бюджетної установи є висловлення думки аудитора щодо відповідності видатків за всіма суттєвими аспектами встановленим критеріям оцінки предмету перевірки. Характеристика тверджень щодо видатків бюджетної установи наведена у табл. 1.2.

*Таблиця 1.2*

**Види тверджень фінансової звітності бюджетної установи стосовно видатків**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Назва | Твердження про класи рахунків і операцій | Твердження про подання й розкриття інформації |
| Наявність | Операції і події, які відображені у звітності відбулися й стосуються даного суб'єкта | Події, операції та інші питання, інформація про які розкрита, відбулися |
| Повнота | Відображені всі операції і події, які мають бути відображені у звітності | Включено розкриття всієї інформації, яка мас бути включеною у звітність |
| Точність | Суми та інші дані, які стосуються відображених у звітності операцій та подій, відображені належним чином | Фінансова та інша інформація розкрита достовірно й у відповідних сумах |
| Подання і розкриття | Операції та події відображені на відповідних рахунках | Фінансова інформація подана та визначена відповідним чином і розкриття інформації чітко сформульоване |

Джерело: узагальнено автором

Водночас, необхідно відмітити, що наведені вище твердження щодо видатків підлягають обов'язковій перевірці і є першочерговими цілями аудиту.

Отже, для бюджетних установ внутрішній аудит має на меті проведення ефективного використання бюджетних коштів та удосконаленню системи управління з метою прийняття раціональних управлінських рішень.

**Висновки**

Провівши дослідження щодо розробки проекту обліку і аудиту видатків у бюджетній установі можна зробити наступні висновки.

Видатки – це державні платежі, що здійснюються за рахунок державного або місцевого бюджетів та відповідно є основою для визначення результатів виконання кошторису бюджетної установи.

В процесі проведеного дослідження можна зробити висновок, що доходи, видатки та витрати бюджетних установ є самостійними об’єктами обліку. Водночас, в загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ дані елементи розглядаються у взаємозв’язку, адже існує тісний зв’язок між ними.

Для ефективної організації обліку видатків бюджетних установ необхідно використовувати класифікацію видатків за певними ознаками, що дасть можливість доцільніше планувати, обліковувати, а також аналізувати видатки.

Удосконалення обліку та посилення його контрольних функцій за видатками є ключовим шляхом вдосконалення дотриманні фінансово-бюджетної дисципліни бюджетних установ. Відображаючи всі операції, пов’язані з освоєнням кошторису витрат, бухгалтерський облік дозволяє систематично зіставляти їх з плановими показниками, виявляти відхилення фактичних витрат від планових.

В процесі проведеного дослідження можна зробити висновок, що організація інформаційного забезпечення щодо відображення видатків в обліку бюджетної установи сприяє повному та цільовому виконанню кошторису доходів та видатків бюджетної установи.

В умовах сьогодення ефективність механізмів державного управління залежить від повноцінного, своєчасного та раціонального дослідження процесів у суспільстві, а також формування достовірності показників функціонування бюджетної установи. Однією з проблем є визначення кількості необхідної інформації для бюджетної установи, що в свою чергу вимагає застосування моніторингу за прийняттям рішень та управлінськими процесами в системі державного управління бюджетним и установами.

В процесі проведеного дослідження нами було визначено, що організація обліково-аналітичне забезпечення управління видатками бюджетної установи являє собою систему, яка має забезпечувати постійну та безперебійну роботу управлінського персоналу з приводу формування необхідної суми видатків. Тому, побудова ефективної обліково-аналітичної системи управління основними видатками бюджетної установи неможлива без розробки системи бухгалтерського обліку та її адаптації відповідно до умов діяльності бюджетної установи.

**Список використаних джерел**

1. Александров В. Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах: навч. посіб. К. : АВТ лтд, 2004. 387 с.
2. Атамас П. Й. Основи обліку в бюджетних організаціях : навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2005. 288 с.
3. Булгакова С. Фактори впливу на обсяг і структуру бюджетних видатків. *Казна України*. 2012. № 3 (18). С. 6-10.
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
5. Васютинська Л.А. Сутність і проблеми підвищення ефективності видатків бюджету. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2009. №35. С. 34-39. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/B6%D0%B5%D1%82%D1%83.pdf/>
6. Гевлич Л.Л. Облікова політика бюджетних установ: сучасний стан та перспективи. *Економіка і організація управління.* 2018. № 1 (29). С. 64-74
7. Данильчук Ю.М. Особливості обліку касових та фактичних видатків бюджетних установ та шляхи його удосконалення. URL: <http://www.rusnauka.com/35_OINBG_2010/Economics/76329.doc.htm>
8. Дані Державної казначейської служби України. URL: https[://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage](http://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage)
9. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підруч. / Р. Т. Джога, С. В. Свірко, Л. М. Сінельник ; ред. Р. Джога ; М-во освіти і науки України, КНЕУ. К. : КНЕУ, 2003. 483 с.
10. Джога Р.Т., Сідельник Л.М., Кондратюк І.О., Петруніна В.В. Облік у бюджетних установах: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. К.: КНЕУ, 2006. 296 с.
11. Калюга Є.В. Застосування методу нарахувань для визнання доходів і витрат у державному секторі. К. : Наук. думка, 2012. 34 с
12. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці. URL: http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K\_BOA/kravchenko\_036.pdf
13. Кравченко, О.В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку в бюджетних установах. *Проблеми обліку, аудиту, аналізу та оподаткування в умовах глобалізації економіки: матеріали І Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції.* 2017. С. 497-503
14. Куліш О. М. Облік доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ. *Управління розвитком*. 2012. № 3. С. 113–115.
15. Ларікова Т.В. Проблемні аспекти обліку та звітності суб’єктів державного сектору. url: http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/23409/1/188-190.pdf
16. Левицька С. Окремі питання реформування бюджетного обліку: стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі. Бухгалтерський облік і аудит . 2008. №6. С.35-38.
17. [Лищенко О. Г.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9B%D0%B8%D1%89%D0%B5%D0%BD%D0%BA%D0%BE%20%D0%9E$) Вдосконалення обліку видатків загального і бюджетної установи. *Достижения высшей школы*. 2012. С. 18-22.
18. [Лозовицький Д. С.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9B%D0%BE%D0%B7%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%86%D1%8C%D0%BA%D0%B8%D0%B9%20%D0%94$) Інформаційні ресурси підприємства як новий фактор виробництва ХХІ століття. [Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. серія економічна](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9670364:%D0%95%D0%BA.). 2012. Вип. 1. С. 218-228.
19. Лондаренко О.О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ. *Економіка. Фінанси. Право*. 2008. № 9. C. 15-19.
20. Лондаренко О.О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ. *Економіка. Фінанси. Право*. 2008. № 9. C. 15-19.
21. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб’єктів державного сектору No 11 від 23.01.2015. URL: <http://golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461524>
22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі. Витрати на позики. <http://www.iasb.org>
23. Мінфін Наказ від 21.12.2016 No 1127 "Про затвердження Методичних рекомендацій з і співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків". URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/metodichni-rekomendatsiyi-zi-spivstavlennya-subrahunkiv/>
24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності”. URL: http ://zakon4 .rada.gov.ua/laws/show/zO 103 -10.
25. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>.
26. Нечипорук Н. М. Спеціальний фонд бюджетних установ: планування і формування. *Економічний аналіз*. 2010. №6. С. 131-134.
27. Нові стандарти бухгалтерського обліку 2017 року: перше знайомство. URL: https://www.gbb.com.ua/article/479-qqq-16-m12-09-12-2016-nov-standarti-buhgalterskogo-oblku2017-roku-pershe-znayomstvo.
28. Олійченко І.М. Дослідження вимог корисувачів до інформації в органах державного управління. URL: <http://www.rusnauka.com/7_NMIV_2010/Gosupravlenie/60127.doc.htm>
29. Погорєлов І.М. Питання планування доходів та видатків у бюджетних установах. URL: https://www.kpi.kharkov.ua/archive/%. Pdf
30. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: затверджено Наказ Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16
31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. URL: http:www//zakon.rada.gov.ua
32. Про затвердження Порядку та умов надання платних послуг бюджетними науковими установами. Наказ Міністерства освіти і науки України, Міністерства фінансів України, Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 01.12.2003 р. № 798/657/351,798/657/351,798/657/351. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?code=z1169-03.
33. Про оплату праці: Закон України: станом від 24 березня 1995 р. No108/95-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua>
34. [Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні](http://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12) Верховна Рада України; Закон від 26.01.1993 № 2939-XII. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
35. Реньова О. К. Сучасна класифікація доходів та витрат бюджетних установ*. Студентський вісник національного університету водного господарства та природокористування*. 2015. Випуск 2 (4). с. 204-206.
36. Сердюк О. М., Гурова А. В. Особливості аналізу доходів і видатків бюджетних установ на прикладі територіального центру надання соціальних послуг Краматорської міської ради. *Научный вестник ДГМА*. 2017. № 3 (24Е). С. 139-148
37. Суть, роль і значення інформаційних ресурсів підприємства. URL:: <http://helpiks.org/1-73621.html>
38. Чабанюк О.М.Облік надходжень та видатків у бюджетних установах. URL: http://www.rusnauka.com/30\_NNM\_2010/Economics/72631.doc.htm
39. Черкашина Т.В. Проблеми обліку в бюджетній сфері та шляхи їх вирішення за допомогою інформаційних технологій. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2541/1>
40. Черничук Л.В. Облік у бюджетних установах. URL: <http://referatik.org/literatura/uchebnye-posobija/obl%D1%96k-u-bjudzhetnih-stanovah-l-v-chernichukm%D1%96-manil%D1%96ch>.
41. Яковишина Н.А. Актуальні аспекти обліку видатків бюджетних установ. URL://www.rusnauka.com/10\_DN\_2015/Economics/7\_164575.doc.htm
42. Яришко О. В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетної установи. *Вісник Запорізького національного університету*. 2008. № 1. С. 174-180
43. Яцко М.В. Механізм фінансової звітності та його обліково-аналітична інтерпретація. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2011. №32
44. Ященко О.І., Майданська О.М. Стратегічний підхід в управлінні витратами підприємства. *Науковий вісник*. 2008. № 18.2. с. 145-149.