

## АНАЛІТИЧНИЙ ОГЛЯД СТОСОВНО ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ НА УТРИМАННЯ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

*Анотація. Розглянуто методи проведення аналізу в бюджетних установах процесу затвердження та виконання кошторису доходів та видатків, а також розкрито його особливості, значення та роль для бюджетної установи. Запропоновано шляхи покращення управління бюджетними коштами задля більш ефективного виконання кошторису.*

*Аннотация. Рассмотрены методы проведения анализа в бюджетных учреждениях процесса утверждения и выполнения сметы доходов и расходов, а также раскрыты его особенности, значение и роль для бюджетного учреждения. Предложены пути улучшения управления бюджетными средствами для более эффективного выполнения сметы.*

*Annotation. Methods of analysis of the process of approval and implementation of the estimate of profits and expenditures in budgetary establishments are considered, and as well as its features, importance and role for a budgetary establishment are revealed. The ways of improvement of management of budgetary facilities are offered for more effective implementation of the estimate.*

*Ключові слова: кошторис, бюджетна установа, доходи, видатки, загальний фонд, спеціальний фонд.*

Бюджетна система та бюджетний процес відіграють важливу роль в економіці держави і значно впливають на її внутрішній та зовнішній баланс, стан розвитку економічних процесів і стан сучасного забезпечення громадян. У зв'язку з цим виникає необхідність у забезпеченні своєчасного і повного надходження бюджету, своєчасного асигнування заходів, передбачених у бюджеті, цільового напрямку та ефективного використання засобів бюджету як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері, потрібна раціональна організація та методика обліку й аналізу результатів виконання бюджету і кошторису доходів та витрат бюджетних установ. Тому вдосконалення виконання кошторису у бюджетній установі є актуальним і потребує детального вивчення.

Дане питання цікавить як вчених-теоретиків, так і фахівців, які щодня займаються цією справою і працюють в даній сфері. Сьогодні існує велика кількість навчальних посібників та статей присвячених даній проблемі. Серед авторів цих публікацій: Альошин С. М., Андреев І. А., Белов А. М., Бутинец Ф. Ф., Ворончук П. Т., Дедков Є. П., Жутова З. У., Зверев А. Г., Панков Д. О., Самборський В. І., Атамас П. І., Джога Р. Т., Зубілевич С. Я., Свірко С. В., Сушко Н. І., Чечуліна О. О., Фаріон І. Д. та ін. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід зазначити, що проблема пошуку нових підходів до затвердження та виконання кошторисів бюджетних установ в умовах стрімких ринкових перетворень та обмеженості фінансових ресурсів потребує подальшого дослідження та розробки стосовно виконання кошторису на утримання бюджетної установи.

Метою дослідження є аналіз кошторисного фінансування та його складових, а також розробка рекомендацій та пропозицій щодо вдосконалення формування кошторису бюджетної установи. Об'єктом дослідження є механізм формування кошторису бюджетної установи. Предметом дослідження є процес організації та методології складання кошторису бюджетної установи.

Найпоширенішою формою бюджетного фінансування є кошторисне фінансування, що становить систему науково та економічно обґрунтованих заходів щодо визначення критеріїв розподілу коштів і напрямів використання фінансових ресурсів, а також визначення їх оптимальних обсягів для кожного об'єкта, що утримується за рахунок бюджетних коштів [1]. Виділення грошових коштів із бюджетів різних рівнів установам і організаціям різних сфер відбувається на основі планового документа – кошторису доходів та видатків. Аналіз літературних джерел [2 – 5] дозволяє визначити поняття "кошторис бюджетної установи". Отже, кошторис бюджетної установи – це основний плановий документ, який надає повноваження бюджетній установі на отримання й здійснення витрат, визначає об'єм і напрями коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій, які визначаються на рік.

Порядок складання, затвердження та виконання кошторису бюджетних установ регулюється такими нормативними актами, як Бюджетний Кодекс, Постанова Кабінету Міністрів України 28 лютого 2002 року № 228 "Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ" [6]. Цим Порядком передбачена послідовність дій при затвердженні кошторису. Фінансування установ без затвердженого в установленому порядку кошторису забороняється.

Розроблення кошторису бюджетної установи спрямоване на розв'язання двох основних завдань [7]: визначення обсягу доходів і видатків, пов'язаних із діяльністю окремих структурних одиниць та підрозділів установи;

забезпечення покриття видатків фінансовими ресурсами із різних джерел.

Кошторис бюджетної організації складається з двох частин: загального та спеціального фондів (рисунк) [8].

Плануючи видатки за загальним фондом, беруть до уваги основні виробничі показники та контингенти, матеріально-технічну базу, обсяги обслуговування населення тощо [8]. Розраховують чисельність штатних працівників відповідно до нормативів, фонд оплати праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні видатки,

капітальні видатки та інші, що необхідні для виконання поставлених завдань. При цьому використовують інструкції та вказівки Держказначейства, Міністерства Фінансів, вищого розпорядника щодо розрахунків кожного виду видатків.

Для обґрунтування фонду оплати праці складають штатний розпис – це документ, у якому наводиться перелік штатних працівників бюджетної установи, їх посадові оклади, доплати, надбавки та їх запланований фонд оплати праці на місяць і рік [9]. Він є невід’ємним додатком до кошторису.

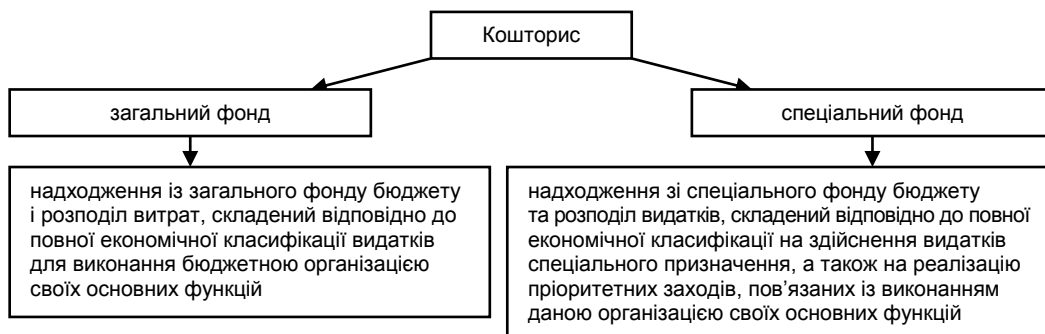


Рис. Складові кошторису

До спеціальних коштів відносять кошти, отримані в результаті дозволеної законодавством господарської діяльності бюджетних установ, а саме: платні послуги, виробнича діяльність і науково-дослідні роботи [8].

У процесі виконання кошторису видатків прийнято розрізняти видатки двох видів – касові і фактичні. До касових видатків відносяться всі суми, видані органом Державного казначейства з бюджетного рахунка організації як шляхом безготівкової оплати рахунків, так і готівкою. Але ці суми не свідчать про фактичне використання коштів, оскільки окремі суми можуть бути нараховані, але не виплачені (заробітна плата, нарахування на заробітну плату та ін.). Касові витрати показують суму коштів установ, які отримують їх з бюджету, що дозволяє мати дані про касове використання кошторису і про залишки невикористаних коштів на кожну конкретну дату [10].

У свою чергу, фактичні видатки є дійсними витратами установи, оформленими відповідними документами, включаючи витрати за ще несплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виданою заробітною платою. Відповідно, слід зазначити, що бюджетні установи повинні вести облік як касових, так і фактичних видатків. Касові видатки дають дані про переховані і видані кошти з рахунків бюджету і характеризують результати виконання витратної частини бюджету. Фактичні видатки репрезентують собою інформацію про дійсні видатки на ті або інші заходи [10].

Важливим елементом аналізу видатків бюджетної установи є вивчення співвідношення між касовими і фактичними видатками. Виходячи із суттєвості касових і фактичних видатків, їх співвідношення за даними звітності установи, можна визначити загальну суму касових (Кв) і фактичних видатків (Фв). Вони розраховуються за формулами, що конкретизують співвідношення між ними, і дають змогу виявити причини перевищення касових видатків над фактичними або фактичних видатків над касовими [11]:

$$Кв = Зп + П - Зк, \quad (1)$$

де Зп – залишки коштів установи на початок року;

П – сума коштів, перерахованих за рік;

Зк – залишки грошових засобів установи на кінець року.

Ця формула дозволяє визначити та вивчити співвідношення між касовими та фактичними видатками, які здійснюються в цілому за кошторисом і за окремими його статтями.

Таким чином, облік касових видатків забезпечує контроль за цільовим використанням бюджетних коштів у точній відповідності до виділених органами Державного казначейства коштів. У свою чергу, облік фактичних видатків забезпечує контроль за рухом фактичного виконання кошторису установи і за дотримання встановлених норм видатків за окремими статтями кошторису.

Автор вважає, що формування та виконання кошторису доходів і витрат бюджетної установи необхідно тримати під контролем, тому що, як свідчать результати, протягом 2011 року органами Державної фінансової інспекції на 96 % перевірених об'єктів встановлено порушення, що призвели до витрат на загальну суму 5,4 млрд грн [12].

Таким чином, кошторис є основою грамотного планування бюджету витрат з метою його подальшого аналізу, а також забезпечення його функціонування, для виконання своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік бюджетного періоду. За наявності певних переваг кошторис має свої недоліки: особливого вміння та кропіткої роботи вимагає складання кошторису. Тому він потребує більш конкретне подальше вивчення. Отже, кошторис є невід’ємною складовою всіх бюджетних установ.

Щоб удосконалити методику складання та виконання кошторису видатків бюджетної установи, варто підвищити її оперативність і аналітичність. Для цього треба впорядкувати та уніфікувати й стандартизувати процес документування з урахуванням вимог новітнього програмного забезпечення. Тобто замінити процес обробки та систематизації первинних документів самими працівниками бухгалтерії на спеціалізовані новітні програми, які б дали можливість оперативно та ефективно обробляти інформацію на електронних носіях. Такі програми набагато полегшили б роботу економістів та бухгалтерів. Створення спеціальних програм із складання та виконання, обчислення кошторису видатків дозволило б здійснювати збір вихідних даних оминаючи стадію розробки на паперових документах.

Окрім того, складання, затвердження та виконання кошторису видатків бюджетної установи будуть успішно виконуватися тільки при наявності висококваліфікованих кадрів.

Завершивши дослідження, можна також зробити такі пропозиції.

Скорочення великого обсягу документації при здійсненні розрахунків до бюджетного запиту, а саме недоцільність у них заповнення таких даних, як касові та фактичні видатки за попередні два роки та прогнозування на наступні три роки. Це є недоцільним при обрахунку витрат на один календарний рік. Такі розрахунки займають багато часу і є непрактичними.

На практиці доцільніше було б використовувати узагальнюючі коди економічної класифікації видатків, що полегшило б складання та розрахунок, а в подальшому і виконання кошторису економістам та бухгалтерам установи.

Сполучення карток аналітичного обліку касових витрат і карток аналітичного обліку фактичних витрат в одну книгу, наприклад книгу обліку касових і фактичних витрат, що дозволило б оперативніше виявляти допущені помилки в обліку витрат шляхом проведення щомісячного ув'язування касових і фактичних витрат і прискорило б складання місячної (відображаються тільки касові витрати) і квартальної звітності (відображаються як касові, так і фактичні витрати).

*Наук. керівн. Турінов А. В.*

---

**Література:** 1. Малишко В. Кошторисне фінансування загальноосвітніх навчальних закладів [Електронний ресурс] / В. Малишко. – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/evu/2010\\_14/Malishko.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/evu/2010_14/Malishko.pdf). 2. Дікань Л. В. Контроль і ревізія : навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни / Л. В. Дікань, Н. Ф. Чечетова, Н. В. Синюгіна. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2009. – 256 с. 3. Дікань Л. В. Контроль у бюджетних установах : підручник / Л. В. Дікань. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2010. – 408 с. 4. Тютюнник П. С. Звітність бюджетних установ : конспект лекцій / П. С. Тютюнник, В. О. Андрієнко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 80 с. 5. Тютюнник П. С. Облік фінансування бюджетних установ : конспект лекцій / П. С. Тютюнник, П. О. Сахаров. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 140 с. 6. Про затвердження порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету міністрів України № 228 від 02.12.2002 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

7. Погорелов І. М. Питання планування доходів та видатків у бюджетних установах [Електронний ресурс] / І. М. Погорелов, Д. М. Карпович. – Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/Aprus/2012\\_31/ekon6.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/natural/vcpi/Aprus/2012_31/ekon6.pdf). 8. Мажуліна М. О. Кошторис доходів і витрат бюджетної організації / М. О. Мажуліна, Т. В. Афанасієвська // Управління розвитком. – 2013. – № 1(141). – С. 14–16. 9. Тютюнник П. С. Бухгалтерський облік : конспект лекцій / П. С. Тютюнник, М. М. Жовтопуп. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 111 с. 10. Шуляк О. І. Складання кошторису видатків та їх контроль в системі управління охорони здоров'я України в умовах ринкових відносин [Електронний ресурс] / О. І. Шуляк, Е. Д. Дмитренко. – Режим доступу: <http://jml.nau.edu.ua/index.php>. 11. Бабенко Л. В. Основні напрямки обліково-аналітичних процедур та проведення аналізу виконання кошторису доходів і видатків у митних органах [Електронний ресурс] / Л. В. Бабенко, О. О. Яременко. – Режим доступу: [http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_Fvamsue\\_2012\\_1\\_19.pdf](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_Fvamsue_2012_1_19.pdf). 12. Андреев П. Звіт Голови Держфінінспекції України про результати діяльності у 2011 році / П. Андреев // Фінансовий контроль. – 2012. – № 3. – С. 4–7.