МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

КАФЕДРА ФІНАНСІВ ТА ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ

САДОВА Катерина Анатоліївна
(студентка групи ЗФБС-22-М)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

ФІНАНСИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

(представлена на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»
спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
освітньо-професійна програма «Фінанси, банківська справа та страхування»)

Завідувач кафедри фінансів та
цифрової економіки
д.е.н. проф. Н.Г. Виговська.
(науковий ступінь, вчене звання,
прізвище та ініціали)
_____
(підпис)

Науковий керівник
к.е.н. доц. Литвинчук І.В.
(науковий ступінь, вчене звання,
прізвище та ініціали)
_____
(підпис)

Рецензент
к.е.н., доц. Городиський М.П.
(науковий ступінь, вчене звання,
прізвище та ініціали)
_____
(підпис)

Житомир 2023

Анотація

Садова К.А. Фінанси бюджетних установ.

Кваліфікаційна робота представлена на здобуття освітнього ступеня «магістр» галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності 072 «Фінанси банківська справа та страхування». – Державний університет «Житомирська політехніка», Житомир, 2023.

Дослідження присвячено розвитку теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій з удосконалення фінансів бюджетних установ.

Розмежовано поняття «державне підприємство» та «державна установа» з метою визначення місця бюджетних установ в системі загальнодержавного управління. Досліджено сучасні методи та форми бюджетування, зокрема окреслено особливості кошторисного фінансування бюджетних установ. Розвинуто теоретичні основи доходів та видатків бюджетних установ, що дало можливість оцінити кошторис Державного університету «Житомирська політехніка» протягом 2019-2023 рр. Поглиблено методичні підходи до здійснення внутрішнього контролю бюджетних установ, що дало можливість запропонувати модель фінансового управління та контролю.

Ключові слова: бюджетна установа, фінанси, кошторис, бюджетна безпека, внутрішнійт контроль.

Annotation

Sadova K.A. Finances of budgetary institutions.

The qualification work is presented for obtaining the master's degree in the field of knowledge 07 «Management and administration» specialty 072 «Finance, banking and insurance». - Zhytomyr Polytechnic State University, Zhytomyr, 2023.

The study is devoted to the development of theoretical foundations and the development of practical recommendations for improving the finances of budget institutions.

The concepts of «state enterprise» and «state institution» are distinguished in order to determine the place of budgetary institutions in the system of state-wide management. Modern methods and forms of budgeting are studied, in particular, the peculiarities of budget financing of budgetary institutions are outlined. The theoretical foundations of revenues and expenses of budgetary institutions were developed, which made it possible to estimate the budget of the State University «Zhytomyr Polytechnic» during 2019-2023. The methodical approaches to internal control of budgetary institutions were deepened, which made it possible to propose a model of financial management and control.

Key words: budgetary institution, finances, estimate, budgetary security, internal control.

ЗМІСТ

ВСТУП……..…4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФІНАНСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ...8
1.1. Бюджетні установи в системі загальнодержавного управління ……..8
1.2. Методи бюджетування та їх місце у системі фінансового забезпечення бюджетних установ……..21
1.3. Економічна сутність доходів і видатків бюджетної установи та їх відображення в кошторисі……29
Висновки до 1-го розділу……40
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН І НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ……..41
2.1. Оцінка діяльності Житомирської політехніки протягом 2019-2022 рр.……41
2.2. Безпекові аспекти функціонування бюджетних установ……55
2.3. Напрями удоскналення системи внутршнього контролю бюджетної установи……61
Висновки до 2-го розділу……68
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ……...70
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ……..74
ДОДАТКИ……82

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Успішне виконання поставлених перед бюджетними установами завдань і виконання ними законодавчо встановлених функцій залежить від правильної та ефективної організації фінансових відносин. Суб'єкти господарювання бюджетної сфери задовольняють соціально-культурні та інші потреби суспільства за допомогою фінансування їхньої діяльності за кошт державного та місцевих бюджетів, що надається їм безповоротно і безоплатно та потребує постійного контролю за ефективним і раціональним управлінням фінансовими ресурсами та рухом бюджетних коштів. В основі організації фінансів бюджетних установ – основна форма фінансового забезпечення, а саме – бюджетне фінансування. Тому дослідження сутності бюджетних установ, основ бюджетного фінансування, форм, методів, механізмів і принципів його здійснення, а також пошук способів ефективного фінансування бюджетної сфери України в умовах дефіциту фінансових ресурсів набуває особливої актуальності.

Значний вклад в дослідження фінансів бюджетних установ на території України внесли наступні вчені: Давидович І.Є., Іонін Є.Є., Качагіна Л.В., Крамаренко К., Лисенко Ж.П., Перфілова Н.М., Пігош В.А., Татарин Н.Б., Негода І.І., Таукешева Т.Д., Шмиголь Н.М., Антонюк А.А., Явор Є.О. Особливості фінансів бюджетних установ, аналізу їх діяльності є предметом як наукових досліджень, так і окремих навчальних дисциплін, що відображено у навчальних посібниках таких авторів, як М. А. Болюх, А. П. Заросило , Н. А. Дехтяр, О. В. Дейнека, О. В. Люта, Н. Г. Пігуль та інших. Зважаючи на значний доробок вчених, потрібно зауважити, що окремі питання потребують подальшого, більш детального розгляду на теоретичному та практичному рівнях, що і зумовило актуальність теми кваліфікаційної роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень фінансів бюджетних установ та розробка практичних рекомендацій з напрямів їх розвитку.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні **завдання**:

- розкрити місце бюджетних установ в системі загальнодержавного управління;
- охарактеризувати методи бюджетування та визначити їх місце у системі фінансового забезпечення бюджетних установ;
- аргументувати економічну сутність доходів і видатків бюджетної установи та їх відображення в кошторисі;
- оцінити діяльність бюджетних установ в Україні протягом 2020-2022 рр;
- охарактеризувати безпекові аспекти функціонування бюджетних установ
- розробити практичні рекомендації з напрямів удоскналення системи внутршнього контролю бюджетної установи.

Об'єктом дослідження є кошторис Державного університету «Житомирська політехніка».

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти фінансів бюджетних установ в Україні.

Методи дослідження. У роботі використано сукупність загальнонаукових та спеціальних методів наукового пізнання, які ґрунтуються на сучасних теоретико-методологічних підходах, що дало змогу забезпечити досягнення поставленої мети та вирішення сформульованих завдань, зокрема: *аналізу і синтезу* – під час уточнення понятійного апарату та з'ясування місця бюджетної установи в системі загальнодержавного управління; *індукції та дедукції* – для формулювання узагальнень, теоретичних висновків на основі вивченого матеріалу; *логіко-аналітичний* – для окреслення тенденцій розвитку, оцінки сучасного стану управління фінансами бюджетних установ та внутрішнього контролю за їх діяльністю; *статистичної обробки інформації* –

для визначення параметрів фінансового потенціалу, формування доходів та видатків бюджетних установ; *узагальнення* – для формулювання висновків і пропозицій.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України; матеріали й статистичні дані Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної податкової служби України, Державної аудиторської служби України, Рахункової палати, наукові праці провідних вітчизняних і зарубіжних учених; документи Житомирської політехніки, ресурси мережі Інтернет.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у вирішенні важливого наукового питання – обґрунтуванні теоретичних положень фінансів бюджетних установ та розробці практичних рекомендацій з напрямів їх розвитку. До найвагоміших наукових результатів, які характеризують новизну дослідження та особистий внесок автора, належать такі:

- розмежовано поняття «державне підприємство» та «державна установа» з метою визначення місця бюджетних установ в системі загальнодержавного управління (державне підприємство як суб'єкт державного сектору, створюється та контролюється державою для задоволення суспільних потреб, надання послуг та реалізації товарів на ринкових умовах. На відміну від державних установ ці підприємства для здійснення діяльності не отримують бюджетні асигнування з державного чи місцевого бюджету);

- визначено особливості бюджетування в державному управлінні (по-перше, на його основі забезпечується перевірка дотримання та виконання нормативно встановлених завдань і рішень; по-друге, воно спрямоване на цільове, раціональне та ефективне використання коштів; по-третє, з його допомогою можна домогтися підвищення ефективності роботи державних органів через удосконалення їхньої структури та оптимізації управлінського впливу);

- розвинуто теоретичні основи кошторисного фінансування бюджетних установ за доходами та видатками, що дало можливість оцінити кошторис

Державного університету «Житомирська політехніка» протягом 2019-2023 рр. за загальним та спеціальним фондом;

- розроблено практичні рекомендації з напрямів розвитку фінансів бюджетних установ (в частині удосконалення внутрішнього контролю – застосування системи ФУК та покрокової Стратегії її впровадження з метою посилення управлінської підзвітності; в частині управління фінансами бюджетних установ – доведено необхідність розглядати особливості функціонування бюджетних установ через призму безпекових аспектів як на мікро-, так і на макрорівні. Під фінансовою безпекою бюджетної установи розуміємо стан фінансових відносин, за якого бюджетна установа має умови та необхідні фінансові ресурси для якісного та своєчасного виконання покладених на неї завдань. Фінансова безпека тісно корелює з поняттям фінансової стійкості. Це сприятиме підвищенню ефективності управління та контролю за доходами та видатками бюджетних установ).

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні наукові положення кваліфікаційної роботи можуть бути використані органами місцевого самоврядування у процесі реалізації своїх повноважень, а також застосовуватися при викладання дисциплін Бюджетна система, Місцеві фінанси та Бюджетний менеджмент.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Основні положення та результати дослідження доповідалися та опубліковані в матеріалах науково-практичних конференцій («Конференція, присвячена Дню науки», м. Житомир, 15-19 травня 2023 р. та «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу», м. Житомир, 9-10 листопада 2023 р.)

Структура, зміст та обсяги роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, двох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних літературних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи складає 82 сторінки машинописного тексту, у тому числі 8 таблиць, 11 рисунків, 5 додатки. Список використаної літератури нараховує 64 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФІНАНСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1. Бюджетні установи в системі загальнодержавного управління

У сучасних умовах бюджетні установи посідають вагоме місце у фінансовій системі країни як суб'єкти державного сектора економіки. Саме в цій ланці здійснюється споживання ВВП за допомогою надання органами державної влади та органами місцевого самоврядування адміністративних, управлінських, соціальнокультурних та інших послуг, пов'язаних із задоволенням суспільних інтересів. Від того наскільки ефективно здійснюється побудова фінансових відносин на рівні бюджетних установ, залежить якість виконання соціальноекономічних функцій держави, інтереси яких представлені через бюджетні установи [1].

В Україні визначення таких понять, як установа, організація, заклад і підприємство регламентуються чинним законодавством, а саме: Господарським, Цивільним і Бюджетним кодексами України.

Відповідно до Господарського кодексу України господарські організації – це юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, комунальні та інші підприємства, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність і зареєстровані в установленому законодавством порядку [1].

Державний класифікатор України дає таке визначення: державна організація (установа, заклад) утворюється компетентним органом державної влади в розпорядчому порядку на базі відокремленої частини державної власності, зазвичай, без поділу її на частки і входить до сфери його управління [1].

Отже, згідно з нормами чинного законодавства виділяють такі різновиди державних організацій:

– установи, які здійснюють господарську діяльність (тобто виготовляють і реалізують продукцію, виконують роботи чи надають послуги вартісного характеру) є підприємствами; але підприємствами є також товариства та інші форми організацій, які здійснюють господарську діяльність;

– організація (установа, заклад) – це організаційна структура, створена однією або кількома особами (засновниками), які не беруть участі в управлінні нею, за допомогою об'єднання (виділення) їхнього майна для досягнення мети, визначеної засновниками, за кошт цього майна. Особливості правового статусу окремих видів організацій, закладів, установ встановлюються законодавством;

– заклад – це установа з певним штатом службовців і адміністрацією, що працюють у сфері освіти, охорони здоров'я, науки, культури тощо. Необхідно відзначити, що у складі державних установ розрізняють бюджетні організації, установи, заклади. Бюджетна установа – це орган, відповідний статус якої визначено Конституцією України [1].

Основним нормативним документом, який регулює діяльність бюджетних установ, є Бюджетний кодекс України. Відповідно до статті 2 Бюджетного кодексу бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за кошти відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

Бюджетні установи є учасниками бюджетного процесу, наділеними відповідними правами й обов'язками або бюджетними повноваженнями, та фінансуються з державного чи місцевих бюджетів.

До бюджетних установ належать [1]:

– Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Адміністрація Президента;

– міністерства, відомства, служби, фонди;

– місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування (обласні, районні, районні в містах, міські, селищні, сільські ради, ради об'єднаних територіальних громад);

– державні підприємства, установи, організації, заклади, що фінансуються винятково з бюджетів різних рівнів.

Варто зауважити, що приватні школи, клініки, дитячі садки, заклади вищої освіти недержавної форми власності, засновниками яких не є органи державної влади або місцевого самоврядування, фінансування яких не передбачене за кошти бюджету, до бюджетних установ не належать.

Згідно з чинним законодавством України бюджетні організації та установи є суб'єктами господарювання та наділені господарською компетенцією; мають право вільно здійснювати підприємницьку діяльність, зазначену в установчих документах (у межах переліку платних послуг відповідно до їхніх функціональних повноважень) та надати послуги з провадження господарської (виробничої) діяльності [1].

Бюджетні установи надають послуги нематеріального характеру для задоволення соціальних, культурних та інших суспільних потреб. Вони є матеріальною гарантією реалізації найважливіших конституційних прав громадян (на освіту, медичне обслуговування, соціальне забезпечення тощо).

Рішення про створення бюджетної установи ухвалюється органом державної чи місцевої влади та управління за наявності необхідної матеріально-технічної бази та кваліфікованих фахівців і підлягає обов'язковому узгодженню з уповноваженим центральним органом виконавчої влади (рис. 1.1).

Бюджетні установи здійснюють свою діяльність на підставі установчих документів (Положення чи Статуту) або відповідно до законодавчого чи нормативного документа, що затверджується уповноваженим органом (зазвичай органом, який ухвалив рішення про їхнє створення). Бюджетна установа має статус юридичної особи з дня державної реєстрації Положення (Статуту), водночас державна реєстрація здійснюється в органах виконавчої влади. Бюджетні установи не займаються комерційною діяльністю та належать до неприбуткових організацій. Основною метою їхньої діяльності є надання послуг, спрямованих на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку [1].

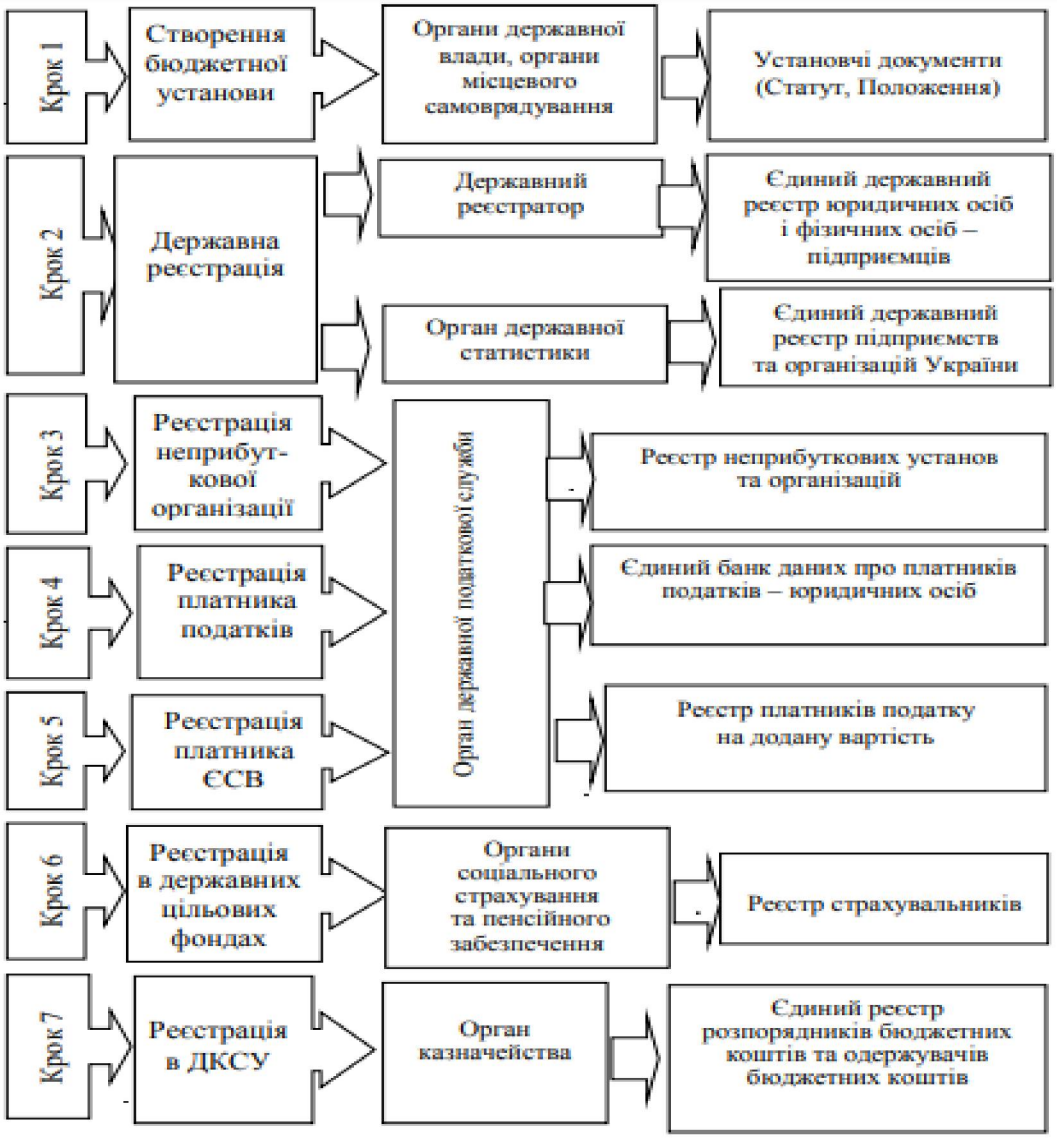


Рис. 1.1. Порядок реєстрації бюджетної установи [1].

Щоб отримати статус неприбуткової організації, бюджетні установи повинні бути зареєстровані в Реєстрі неприбуткових установ та організацій України, який являє собою автоматизовану систему збирання, накопичення й оброблення даних про неприбуткові організації та установи. Підставою для взяття бюджетної установи на облік в органах статистики, фіскальних органах, Казначействі, Пенсійному фонді України та органах соціального страхування є надходження від державного реєстратора до цих органів відомостей із реєстраційної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи [1].

В умовах ринкових відносин суттєво зростає роль фінансів бюджетних установ, що пов'язано з особливостями їхнього функціонування в соціально-економічній сфері держави.

Фінанси бюджетних установ – це система економічних відносин, пов'язаних із формуванням, розподілом і використанням децентралізованих фондів грошових коштів, які надходять із бюджетів різних рівнів і позабюджетних джерел із метою реалізації управлінських повноважень і завдань і виконання функцій, спрямованих на задоволення суспільних потреб.

Інформаційна складова фінансів бюджетних установ подана на рис. 1.2.

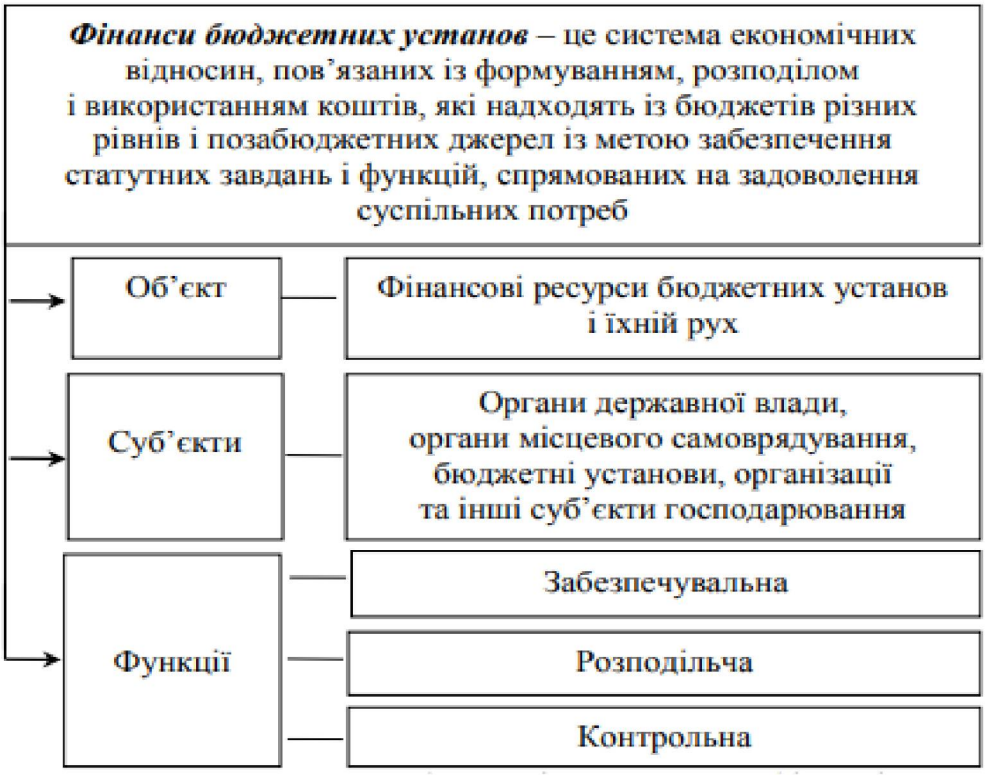


Рис. 1.2. Інформаційна складова фінансів бюджетних установ [1].

Об'єктом фінансів бюджетних установ є економічні відносини, пов'язані з рухом грошових коштів, формуванням і використанням фінансових ресурсів.

Суб'єктами фінансових відносин є органи державної влади та управління, органи місцевого самоврядування, бюджетні установи, організації та інші суб'єкти господарювання.

Фінанси бюджетних установ виконують такі функції: забезпечувальну, розподільчу, контрольну.

Забезпечувальна функція пов'язана з тим, що бюджетна установа в повному обсязі і в чітко визначені терміни повинна виконувати покладені на неї бюджетні повноваження в межах бюджетних призначень для здійснення поточної діяльності та забезпечення подальшого розвитку. До того ж необхідно відзначити, що в умовах обмеженості державного фінансування в бюджетних установах виникає потреба в додатковому залученні коштів на основі надання платних послуг та інших передбачених чинним законодавством джерел фінансування [1].

Розподільча функція фінансів бюджетних установ, насамперед, реалізується на рівні головних розпорядників коштів і передбачає розподіл бюджетних асигнувань серед мережі установ, які належать до їхньої компетенції, тобто до розпорядників нижчого рівня і безпосередньо до одержувачів бюджетних коштів. Ця функція тісно переплітається із забезпечувальною функцією [1].

Контрольна функція фінансів бюджетних установ є найбільш дієвою складовою управління фінансами, оскільки спрямована на виявлення раціональних напрямів збільшення та використання бюджетних коштів. Завдяки контрольній функції здійснюється перевірка за термінами надходження ресурсів, їхнім обсягом, цільовим та ефективним використання бюджетних коштів. Метою проведення державного фінансового контролю бюджетних установ є підвищення ефективності їхньої діяльності, об'єктивність оцінювання реалізації ними державної політики у відповідних сферах і напрямках [1].

У процесі здійснення господарської діяльності бюджетні установи починають грошові відносини з різними суб'єктами [1]:

– державними та місцевими органами влади – з приводу одержання державних замовлень, державних контрактів; здійснення бюджетного фінансування;

– юридичними і фізичними особами – з приводу отримання надходжень від плати за послуги, що надають бюджетні установи згідно із законодавством, а також надходжень із інших джерел, передбачених чинним законодавством, зокрема благодійні внески, гранти, дарунки;

– структурними підрозділами – з приводу перерозподілу бюджетних асигнувань між окремими підрозділами (інститутами, коледжами, науково-дослідними установами та іншими структурами);

– державою з приводу сплати податків, зборів та інших платежів; – іншими підприємства, організаціями та установами з приводу надання та здійснення платежів за отримані послуги;

– найманими працівниками – з приводу оплати праці та нарахувань на оплату праці;

– іншими категоріями населення – з приводу надання державних соціальних гарантій (пенсій, стипендій, допомог, субсидій та ін.);

– установами фінансово-кредитної сфери: банками, щодо здійснення розрахунково-касових, депозитних операцій, міжбанківських розрахунків; страховими компаніями – організація обов'язкових і добровільних видів страхування; інфраструктурою фінансового ринку – організація випуску та розміщення державних цінних паперів і залучення коштів на міжнародних ринках.

Серед пріоритетних функцій держави, як суспільного інституту та суб'єкта управління, слід виокремити забезпечення чіткої організації й функціонування всіх елементів соціально-економічної системи. Відповідно, ефективна економічна політика держави та виконання покладених на неї функцій, великою мірою залежить від діяльності державного сектору економіки [2].

З огляду на це, для з'ясування місця і ролі державного сектору в економіці необхідно з'ясувати його структуру, масштаби впливу на економічні процеси і на основі цього уточнити коло його функцій у сучасних умовах. Зазначене, актуалізує питання аналізу чинної системи регулювання діяльності суб'єктів державного сектора як об'єкта дослідження та пошуку шляхів її вдосконалення.

Для забезпечення повноти дослідження, доцільно розглянути низку дефініцій, пов'язаних із визначенням сутності поняття «державний сектор», які змістовно цілеорієнтуватимуть логіку розгляду даного питання [2].

Окреслення сутності державного сектору економіки є предметом дослідження багатьох науковців. Особливої актуальності воно набуло в процесі просування в напрямі євроінтеграції, що визначає потребу приведення нормативних документів та макроекономічних показників економіки України до стандартів міжнародного права та міжнародної статистики фінансів.

В межах державного сектору функціонує сектор загального державного управління, який включає органи влади різних рівнів, підвідомчі їм установи та державні інституційні одиниці, що входять в сектори нефінансових і фінансових корпорацій. Відповідно система державних фінансів включає сукупність державного та місцевих бюджетів, державні цільові фонди, фінанси підприємств і організацій державної та комунальної форм власності, державний кредит, державні фінансові інститути [6].

За твердженням С. Мочерного, державний сектор є частиною економіки, що перебуває в державній власності, управляється, регулюється і контролюється державними органами [4].

Майстер А.В. трактує сутність державного сектору економіки через сукупність суб'єктів господарювання, у яких переважає державна частка акціонерної власності та діяльність яких спрямована на виробництво визначених державою суспільно корисних товарів і надання соціально значущих суспільних послуг [5].

Сучасна національна економіка за своєю структурою класифікується за двома напрямами: секторальним і галузевим. У розвинених країнах секторальний поділ економіки здійснюється на основі використання міжнародних стандартів, зокрема «Керівництва по статистиці державних фінансів 2001 р.» [6] та «Системи національних рахунків 2008 р.» [7]. Відповідно до зазначених стандартів економіку країни поділяють на п'ять секторів – інституційних одиниць, що мають подібні цілі [3, С.25].

Слід зазначити, що вітчизняні науковці загалом притримуються єдиних принципів при визначенні сутності та структури державного сектору економіки. На основі аналізу результатів їх досліджень під державним сектором слід розуміти сектор економіки, до складу якого входять державні фінансові та нефінансові корпорації, а також установи загального державного управління, які контролюються та здійснюють спільну політику з державними установами. Чинна Класифікація інституційних секторів економіки (КІСЕ) України розроблена на виконання заходів щодо реалізації у 2014 році Стратегії розвитку державної статистики на період до 2017 року. При її побудові використано методологічні принципи міжнародного стандарту Системи національних рахунків 2008 року (СНР 2008), викладені, зокрема, в главі 2 «Загальний огляд: Інституційні одиниці і сектори» і главі 4 «Інституційні одиниці і сектори», та Європейської системи національних та регіональних рахунків 2010 року (ESA 2010), а також враховані особливості законодавства та розвитку економіки України [8].

Діяльність суб'єктів державного сектора регулюється низкою нормативно - правових актів, зокрема правові основи та сфера поширення виписані у положеннях відповідних документів.

Слід зазначити, що у змісті Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку для державного сектору окремо вказано на їх застосування для суб'єктів державного сектору. На перший погляд, це вказує, що всі установи є суб'єктами державного сектору і мають застосовувати ці положення. Водночас у НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» під поняття «суб'єкт державного сектору» підпадають суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Казначейство та державні цільові фонди [9], що загалом не охоплює все коло державного сектора, відповідно до Класифікації секторів економіки (державні фінансові корпорації, державні нефінансові корпорації, сектор загального державного управління). Сектором загального державного управління об'єднуються юридичні особи, для яких основною діяльністю є виконання

функцій законодавчої, виконавчої або судової влади стосовно інших інституційних одиниць в межах певної території. Класифікацію інституційних секторів економіки та їх зв'язок з державним сектором ілюструє рис.1.3.



Рис. 1.3. Класифікація інституційних секторів економіки та її зв'язок з державним сектором Джерело: побудовано за інформацією [8]

Суб'єкти загального державного управління мають повноваження щодо збору податків та інших обов'язкових платежів, а також витрачання їх відповідно до урядової політики.

До сектора загального державного управління відносяться:

- центральні, регіональні, місцеві органи управління;

- неринкові некомерційні організації (НКО), які контролюються і в основному фінансуються органами управління.

Сектор ЗДУ за підсекторами логічно поділити так: центральні органи державного управління; регіональні та місцеві органи управління; фонди соціального страхування, зокрема Пенсійний фонд.

У структурі сектора загального державного управління високу питому вагу займають бюджетні установи. Це пояснює той факт, що вітчизняні науковці протягом довгого періоду часу у своїх дослідженнях фінанси в установах державного сектору ідентифікували, як фінанси в бюджетних установах або бюджетний облік. Сучасні економічні реалії потребують перегляду сутності поняття бюджетна установа, наведеного у Бюджетному кодексі України.

Ст.22 БКУ визначено, що бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету [10]. Це свідчить про певну проблематичність визнання всіх установ сектора загального державного управління бюджетними установами: до складу цих установ належать також державні цільові фонди та Державна Казначейська служба України, які відповідно до ст.22 БКУ не віднесено до складу бюджетних установ.

Отож, перелік установ сектора загального державного управління дещо ширший, що потребує уточнення назви сукупності установ. Державне підприємство як суб'єкт державного сектору, створюється та контролюється державою для задоволення суспільних потреб, надання послуг та реалізації товарів на ринкових умовах. Відповідно державне майно підприємство використовує на правах господарського відання. На відміну від державних установ ці підприємства для здійснення діяльності не отримують бюджетні асигнування з державного чи місцевого бюджету. Втім, державні підприємства через державні установи можуть бути отримувачами бюджетних коштів, як фінансової підтримки, або коштів на виконання конкретних цільових програм соціального, культурного, освітнього чи іншого напрямку [2].

Основною сферою діяльності є забезпечення законодавчої, виконавчої та судової влади, а також функціонування державних позабюджетних фондів та фондів соціального забезпечення. Пряме джерело їх доходів загального та спеціального фонду, які вони отримують у вигляді бюджетних асигнувань, це кошти відповідно з державного чи місцевого бюджету.

Слід зазначити, що бюджетні установи, як суб'єкти державного сектору є розпорядниками бюджетних коштів та водночас неприбутковими. Державні ж підприємства можуть бути тільки одержувачами бюджетних коштів і відповідно як неприбутковими, так і прибутковими.

Для приведення у відповідність у нормативних документах в частині понятійного апарату неприбуткові суб'єкти державного сектору, слід ідентифікувати, як державні установи, що відповідатиме основним положенням «Системи національних рахунків». У цьому документі окремий розділ приділено рахункам доходів і витрат на фінансування капітальних витрат у розрізі [2]:

1. Нефінансових корпоративних та схожих з ними підприємств.

2. Фінансових установ.

3. Державних установ.

4. Приватних некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства.

5. Домашніх господарств з урахуванням приватних нефінансових некорпоративних підприємств.

За такого підходу, статистична інформація про інституційні сектори економіки України відповідатиме міжнародним вимогам до статистичної інформації. Проведене дослідження підтверджує, що фінанси в установах державного сектору є розгалуженими і залежними від архітектоніки безпосередньо державного сектору. З огляду на це, для різних типів суб'єктів державного сектору економіки використовується окремий План рахунків. Також державні нефінансові та фінансові установи дотримуються положень визначених НП(С)БО та МСБО.

Водночас установи загального державного управління керуються положеннями НП(С)БОДС та МСБОДС в обліковій практиці.

Далі розглядається сфера бюджетних установ. Згідно зі ст. 2 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456-VI, до них відносяться органи державної влади, місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету [2].

Бюджетні установи є неприбутковими. За напрямами діяльності бюджетні установи включають установи системи освіти, науки, культури, медичні заклади, науково-дослідні інститути, органи законодавчої та виконавчої влади, міністерства та відомства.

Фінансово-господарська діяльність цих установ як юридичних осіб має низку особливостей, які впливають на методику й організацію фінансів. Серед основних виокремлюються такі:

– вони функціонують на правах державної чи комунальної власності;

– метою їх діяльності є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг;

– бюджетні установи не наділяються оборотними коштами, їх фінансовий стан великою мірою залежить від своєчасності та повноти надходжень асигнувань із відповідних бюджетів;

– як складова бюджетної системи та її первинної ланки, вони щоденно виконують численні господарські операції, що призводять до зміни складу та розміщення господарських засобів і джерел їх формування. Розпорядником бюджетних коштів виступає бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету [2].

Дослідивши структуру державного сектору у законодавчих та наукових підходах дозволило сформувати основні принципи побудови державного сектору. Зокрема це стосується розмежування наукового поняття «державна

установа» та «державне підприємство», як суб'єкти державного сектору, які безпосередньо забезпечують ефективну діяльність загалом в державі. Тому що, саме на суб'єктів державного сектору покладаються важливі функції органів законодавчої, виконавчої та судової влади, органів місцевого самоврядування, державних цільових фондів, державних фінансових та нефінансових установ. Для ефективного управління установами державного сектору потрібно мати достовірну, актуальну та чітко зібрану інформацію про активи, зобов'язання, власний капітал та фінансовий результат виконання кошторису. Але, щоб краще проаналізувати принципи управління державними фінансами доцільно глибше дослідити розвиток управління державними фінансами та провести відповідний аналіз основних підходів визначення та класифікації активів державних установ [2].

1.2. Методи бюджетування та їх місце у системі фінансового забезпечення бюджетних установ

Формування доходів і витрат як окремого суб'єкта господарювання, так і держави, є безперервним процесом, який супроводжується певними управлінськими рішеннями на всіх його стадіях. Основу системи управління таким процесом становить бюджетування, яке передбачає застосування низки як загальних, так і спеціальних методів. Від загального стану бюджетування залежить ефективність виконання державою своїх функцій. При цьому важливо чітко розуміти особливості бюджетування та його методи як на загальнодержавному рівні, так і на рівні окремо взятої бюджетної установи [11].

Правильний вибір та обґрунтування відповідних форм бюджетного фінансування має важливе значення в сучасній теорії та практиці [1].

Форми бюджетного фінансування – це способи надання бюджетних коштів на заходи чи програми, передбачені в бюджеті відповідно до наукових принципів. Види форм бюджетного фінансування наведено на рис. 1.4.

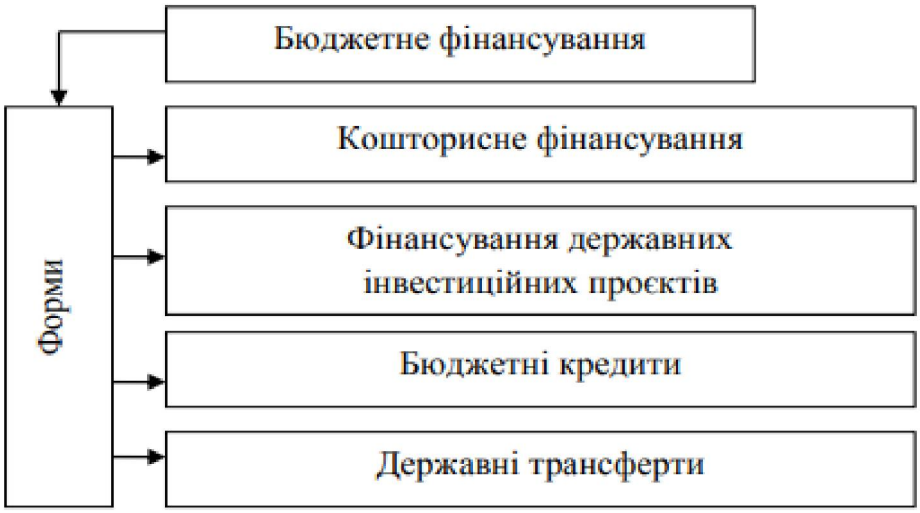


Рис. 1.4. Форми бюджетного фінансування

Бюджетне фінансування ґрунтується на таких формах [1]:

а) кошторисне фінансування, яке означає виділення бюджетних асигнувань на основі спеціального плановофінансового документа – кошторису, визначає у безповоротному і безоплатному порядку обсяги коштів на фінансування певних об'єктів (програм, заходів) з визначенням їхнього цільового призначення і розподілом за окремими періодами фінансування;

б) фінансування державних інвестиційних проєктів (бюджетні інвестиції), які можуть здійснюватися у вигляді фінансування капітальних вкладень, проєктного фінансування конкретного інвестиційного проєкту та придбання частки акцій чи прав участі в управлінні підприємством;

в) бюджетні кредити – це надання коштів із бюджету суб'єктам державного сектору економіки на поворотній і платній основі;

г) державні трансферти – це невідплатні й безповоротні платежі з бюджету юридичним і фізичним особам, не призначені для придбання товарів чи послуг, надання кредиту або на виплату непогашеного боргу.

Ефективність бюджетного фінансування значною мірою залежить від вибору відповідних методів.

Методи бюджетного фінансування – це конкретні прийоми і техніка виділення бюджетних коштів відповідним розпорядникам у процесі використання форм фінансування [1].

Найпоширенішим бюджетним методом забезпечення діяльності бюджетних установ є пряме бюджетне фінансування. Пряме бюджетне фінансування – це надання бюджетних асигнувань, що забезпечуються відповідними джерелами надходжень. Водночас основним джерелом фінансування бюджетних установ є кошти, що надаються з Державного бюджету чи місцевих бюджетів.

Пряме бюджетне фінансування може здійснюватися в таких формах: повного покриття державою поточних і капітальних витрат бюджетних установ, трансфертів, а також у формі грантів [1].

Бюджетування за своєю сутністю є управлінською технологією, яка застосовується на всіх етапах управлінського циклу і включає такі процеси, як прогнозування, планування, виконання, аудит, аналіз і регулювання з метою досягнення поставлених цілей.

Метою бюджетування є вирішення завдань оперативного та стратегічного планування, координування планів, а також оцінка тенденцій та формування прогнозів розвитку відповідного суб'єкта. На рівні держави за допомогою цієї технології на загальних принципах державного управління забезпечується узгодження інтересів суспільства, держави та суб'єктів господарювання. Бюджетування в державному управлінні визначають як систему формування і розподілу бюджетних ресурсів, необхідних для реалізації суб'єктом управління покладених на нього функцій. У вузькому сенсі це процес формування, погодження, затвердження, виконання та контролю над виконанням бюджету [12].

В Бюджетному кодексі України поняття «бюджетування» відсутнє. Регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду,

затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства визначено як бюджетний процес [13].

Бюджетний кодекс України виокремлює чотири стадії бюджетного процесу, а саме: складання проєктів бюджетів, розгляд проєкту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), виконання бюджету, підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього. В державному управлінні бюджет розробляється з точки зору доходів та витрат видатків у грошовій формі і є нормативно-правовим документом та системою економічних відносин, що виникають у зв'язку з формуванням, розподілом та використанням ресурсів [14].

Так, згідно з Бюджетним кодексом України бюджет – план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду [13].

Бюджетні установи надають послуги нематеріального характеру для задоволення соціальних, культурних та інших суспільних потреб. Вони є матеріальною гарантією реалізації найважливіших конституційних прав громадян і при цьому утримуються за кошт відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетування забезпечує координацію діяльності всіх розпорядників бюджетних коштів для виконання своїх завдань через послідовну реалізацію функцій планування, організації, координування, мотивації та контролю [11].

На рівні окремої бюджетної установи планом формування та використання фінансових ресурсів є кошторис (основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання

бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень [13]).

Особливостями бюджетування в державному управлінні визначаються такі положення:

по-перше, на його основі забезпечується перевірка дотримання та виконання нормативно встановлених завдань і рішень;

по-друге, воно спрямоване на цільове, раціональне та ефективне використання коштів;

по-третє, з його допомогою можна домогтися підвищення ефективності роботи державних органів через удосконалення їхньої структури та оптимізації управлінського впливу [15].

Бюджетування як управлінська технологія реалізується через застосування системи методів на кожному рівні та етапі бюджетного процесу. Методами бюджетування є науково обґрунтовані інструменти для розрахунку, аналізу та контролю певних показників надходження і витрачання фінансових ресурсів на рівні держави чи окремого суб'єкта господарювання на плановий та прогнозний періоди. До загальних методів належать аналітичний, порівняння, елімінування, балансовий, нормативний, розрахунково-аналітичний, оптимізації планових рішень, метод коефіцієнтів, методи експертного оцінювання, прогнозування за зразком, моделювання тощо [16]. Саме ці методи формують методологічну основу бюджетування на будь-якому рівні.

Методи бюджетування в державному управлінні постійно змінюються та удосконалюються. Під час складання бюджетів на різних етапах розвитку бюджетного менеджменту застосовувалися такі методи. як постатейний бюджет, складання бюджету з нуля, бюджет, орієнтований на результат, програмне бюджетування та ін. [17; 18].

Наразі центральне місце у системі методів бюджетування на рівні держави займає програмно-цільовий метод, який у Бюджетному кодексі визначено як метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних

результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу [13].

Цей метод бюджетування застосовується під час планування, виконання, аналізу та контролю державного та місцевих бюджетів. Складовими програмно-цільового методу є бюджетні програми, їх відповідальні виконавці, паспорти, результативні показники. Учасники бюджетного процесу на всіх стадіях в межах повноважень вживають відповідні заходи з моніторингу, аналізу та контролю за цільовим використанням коштів бюджету. Ефективність бюджетних програм оцінюється на підставі результативних показників та інформації з бюджетних запитів, кошторисів, паспортів, звітів [19].

Елементами системи бюджетування за програмно-цільовим методом є пріоритети фінансової політики держави, за якими визначаються бюджетні програми, структура бюджетних програм, перерозподіл видатків, система організаційно-економічного забезпечення та фінансового контролю за виконанням бюджетних програм [20].

Обов'язковою умовою програмно-цільового методу є ретельна розробка, погодження між собою та оцінювання ефективності бюджетних програм, оскільки їх коригування є складним та довготривалим, що може поставити під загрозу їх реалізацію. Важливо розуміти, що ефективність надання суспільних благ та послуг кількісно оцінювати досить складно, що потребує відповідних наукових розробок і, як результат, конкретних методичних рекомендацій.

Дотримання чіткості порядку та заходів фінансового забезпечення вимагає єдиного підходу до формування, розгляду та затвердження кошторисів. Водночас забезпечення ефективного планування діяльності може бути досягнуте у разі належним чином налагодження системи внутрішнього планування і нормування [21].

Бюджетні установи отримують бюджетні асигнування за відповідними програмами та мають ефективно використовувати кошти згідно з бюджетними зобов'язаннями для виконання визначених у програмі завдань. Це можливо лише у тому разі, коли кошторис установи складений і реалізується з

урахуванням всіх принципів фінансового планування, а саме таких, як наукова обґрунтованість, єдність (методології, показників, фінансової політики), безперервність. Обґрунтування показників кошторисів здійснюється на підставі фінансових норм витрат на розрахункову одиницю за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Такі норми бувають матеріальними й фінансовими, а також диференціюються за однорідними різновидами видатків та за однотипними різновидами бюджетних установ [16]. Для забезпечення обґрунтованості зведених норм витрат в установах одного відомства важливо враховувати диференційовані норми, які враховують особливості окремих аспектів діяльності й кожної взятої окремо установи. У тому разі, коли послуги, що надає установа, фінансуються коштом держави частково, встановлюються бюджетні норми (питома вага видатків, що фінансується з бюджету).

Фінансові норми можуть виражатися як фіксованим показником (посадові оклади, ставки податків, нарахувань, норми відрахувань тощо), так і розрахунковим, що встановлюється установою самостійно або в цілому за відомством. Розрахункові показники встановлюються із застосуванням таких методів, як аналітичний, математичний, статистичний.

Під час складання кошторису бюджетної установи важливо розуміти, які статті видатків є захищеними (ст. 55 Бюджетного кодексу України). Визначаючи величини як поточних, так і капітальних видатків, важливо дотримуватися нормативів витрат (фінансування), що гарантує дотримання законодавства щодо визначених державних мінімальних соціальних стандартів і нормативів. Водночас для розробки перспективних показників доцільно використовувати різні нормативи (полегшені, досяжні, недосяжні й т. п.) [21].

Отже, бюджетування як процес і як управлінська технологія має важливе значення у державному фінансовому менеджменті, координуючи діяльність всіх розпорядників бюджетних коштів для виконання своїх завдань через послідовну реалізацію функцій управління. Технологія бюджетування і на рівні

державного бюджету, і на рівні кошторису бюджетної установи передбачає застосування набору загальних методів фінансового планування [11].

У сучасних умовах бюджетне фінансування здійснюється з єдиного казначейського рахунку (ЄКР) та передбачає перерахування коштів бюджетів із рахунків Державної казначейської служби України на рахунки головних розпорядників бюджетних коштів.

Метод єдиного казначейського рахунку використовується для фінансування установ та організацій і є системою бюджетних рахунків органів державного казначейства. В Україні застосування цього методу розпочалося із ухвалення наказу Державної казначейської служби України «Про затвердження Положення про єдиний казначейський рахунок» від 26.06.2002 № 122, який визначив основні правові засади функціонування єдиного казначейського рахунку як основного рахунку держави для проведення фінансових операцій та ефективного управління коштами державного й місцевих бюджетів через систему електронних платежів Національного банку України [1].

Єдиний казначейський рахунок – це рахунок, відкритий для Державної казначейської служби України в Національному банку України з метою обліку коштів і здійснення розрахунків у системі електронних платежів Національного банку України. Єдиний казначейський рахунок консолідує кошти державного та місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, коштів інших клієнтів, обслуговування яких здійснюється органами Державного казначейства України та регламентується законодавством [1].

Основними перевагами казначейського рахунку є:

– забезпечення з боку держави ефективного розподілу бюджетних коштів, здійснення своєчасного і повного фінансування видатків;

– здійснення дієвого та результативного державного контролю за видатками; – можливість оперативного регулювання бюджетними ресурсами;

– створення реальних фінансових можливостей для реалізації державних програм і завдань [1].

Однак обмеження бюджетних прав органів місцевого самоврядування; недостатність повноважень щодо реалізації власних ініціатив розпорядників бюджетних коштів; несвоєчасне освоєння бюджетних коштів отримувачами коштів; недофінансування, затримання фінансування розпорядників бюджетних коштів, особливо в кінці бюджетного року; перекладення відповідальності за використання коштів із розпорядників, органів державної влади, управління, місцевого самоврядування на органи Держказначейства сприяють до застосування програмно-цільового методу бюджетного фінансування.

В сучасних умовах широкого застосування набув програмно-цільовий метод бюджетування, який орієнтований на результат і забезпечує розподіл бюджетних коштів відповідно до пріоритетів державної політики. Бюджетування у системі фінансового забезпечення бюджетних установ займає провідне місце і реалізується здебільшого з використанням загальних методів фінансового планування з переважанням нормативного.

Слід зауважити, що бюджетування вимагає відповідної кваліфікації фахівців з планування, обліку та контролю за виконанням показників як державного бюджету, так і кошторисів бюджетних установ. Описані методи довели свою дієвість, їх удосконалення може полягати у забезпеченні підвищення ступеня гнучкості управлінських рішень під час формування і виконання кошторисів бюджетних установ [11].

1.3. Економічна сутність доходів і видатків бюджетної установи та їх відображення в кошторисі

Мобілізація та використання фінансових ресурсів бюджетних установ і організацій здійснюються залежно від методу господарювання, тобто на засадах повного чи часткового кошторисного фінансування. Бюджетна установа отримує доходи у вигляді бюджетних призначень за допомогою

їхнього затвердження в Законі України «Про Державний бюджет України» на поточний рік чи на основі рішення про місцевий бюджет, що містять відомості про обсяги бюджетних асигнувань [1].

Доходи бюджетних установ – це надходження грошових коштів, одержаних завдяки бюджетним ресурсам та отриманих з інших джерел для виконання кошторису. Класифікація доходів бюджетних установ є досить широкою. Доходи класифікуються за різними ознаками:

– джерелами утворення;

– походженням;

– порядком отримання доходу (від виду операцій) (рис. 1.5).

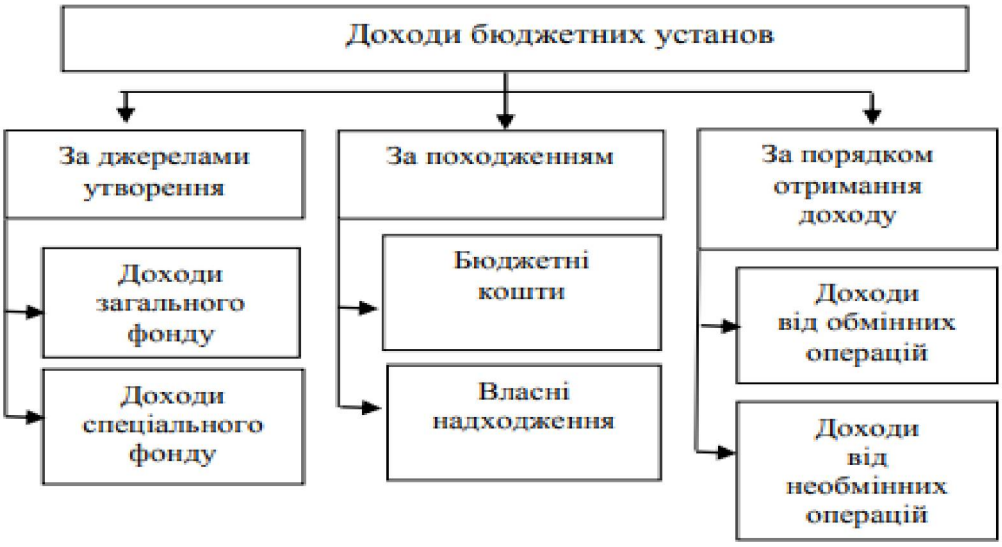


Рис. 1.5 Види та класифікаційні ознаки доходів бюджетних установ [1]

Залежно від джерел утворення розрізняють доходи загального фонду та доходи спеціального фонду.

До складу доходів загального фонду належать надходження із загального фонду бюджету (асигнування з державного та місцевого бюджету) на здійснення фінансування поточних видатків установи та інших заходів.

Доходи спеціального фонду містять: власні надходження бюджетної установи (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні

надходження), субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня та інші доходи спеціального фонду.

Бюджетні установи не мають власних оборотних коштів і покривають витрати за кошти бюджетних асигнувань (доходів загального фонду державного чи місцевого бюджету) та надходжень від позабюджетних фондів, власних надходжень чи добровільних внесків (доходів спеціального фонду).

За джерелом походження доходи бюджетних установ містять бюджетні кошти та власні надходження. Кошти, які бюджетні установи отримують від усіх джерел фінансування, крім бюджетного, називаються власними надходженнями.

Власні надходження бюджетних установ – це кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт, За порядком отримання доходу Доходи бюджетних установ За джерелами утворення За походженням Доходи загального фонду Доходи спеціального фонду Власні надходження Бюджетні кошти Доходи від необмінних операцій Доходи від обмінних операцій гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності.

Власні надходження бюджетних установ отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету. При цьому надходження бюджетних установ у вигляді майна (активів) в натуральній формі, отримане від інших бюджетних установ, які відповідно до законодавства виконують функції з управління об’єктами державної (комунальної) власності, у межах відповідного бюджету, не є власними надходженнями таких бюджетних установ.

Власні надходження бюджетних установ поділяються на такі групи[1]:

перша група - надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;

друга група - інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

---

[1] Бюджетний кодекс України - https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17

У складі першої групи виділяються такі підгрупи:

підгрупа 1 - плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю;

підгрупа 2 - надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;

підгрупа 3 - плата за оренду майна бюджетних установ, що здійснюється відповідно до Закону України «Про оренду державного та комунального майна»;

підгрупа 4 - надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).

У складі другої групи виділяються такі підгрупи:

підгрупа 1 - благодійні внески, гранти та дарунки;

підгрупа 2 - надходження, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб;

підгрупа 3 - надходження, що отримують державні і комунальні заклади професійної (професійно-технічної), фахової передвищої та вищої освіти від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право; надходження, що отримують державні і комунальні заклади фахової передвищої та вищої освіти, наукові установи та заклади культури як відсотки, нараховані на залишок коштів на поточних рахунках, відкритих у банках державного сектору для розміщення власних надходжень, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти.

Власні надходження бюджетних установ використовуються (з урахуванням частини дев'ятої статті 51 БКУ) на:

покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що

надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю (за рахунок надходжень підгрупи 1 першої групи);

організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгрупи 2 першої групи);

утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ (за рахунок надходжень підгрупи 3 першої групи);

ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти (за рахунок надходжень підгрупи 4 першої групи);

господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв (за рахунок надходжень підгруп 2 і 4 першої групи);

організацію основної діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгруп 1 та 3 другої групи);

виконання відповідних цільових заходів (за рахунок надходжень підгрупи 2 другої групи).

Перші дві підгрупи власних надходжень формуються за видами, визначеними переліками послуг, що можуть надаватися бюджетними установами за плату, затверджені Кабінетом Міністрів України для відповідної сфери діяльності. Такі переліки складаються відповідно до груп власних надходжень із зазначенням конкретних напрямів використання коштів, які отримують бюджетні установи за надання цих послуг. Відповідальними за складання переліків визначаються центральними органами виконавчої влади, які є провідними у відповідній галузі [1].

Друга група власних надходжень – інші джерела власних надходжень бюджетних установ. До цієї групи належать кошти, перераховані бюджетним установам для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, гранти та дарунки. Такі кошти не постійні і плануються лише у випадках, попередньо визначених рішеннями Кабінету Міністрів України, укладеними угодами,

зокрема міжнародними, календарними планами проведення централізованих заходів тощо [1].

Види та склад доходів бюджетних установ подано на рис. 1.6.

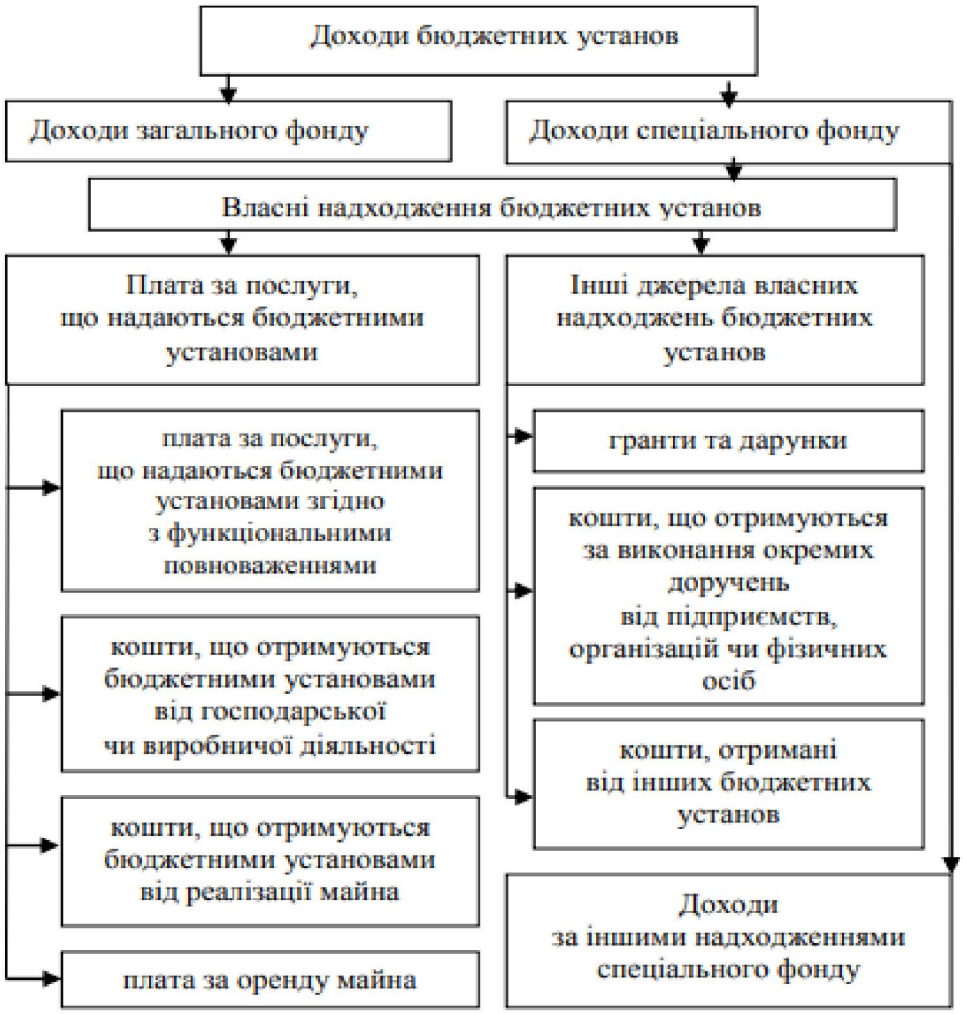


Рис. 1.6. Класифікація доходів бюджетної установи [1]

Видатки є одним із найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.

Видатки – це державні платежі, які не підлягають поверненню (тобто не створюють і не компенсують фінансових вимог).

Видатки бюджетної установи мають свою кількісну та якісну природу. Кількісне визначення показує величину виділених бюджетній установі коштів із бюджетів різних рівнів.

Якісні характеристики дозволяють визначити економічну природу та вказують суспільне призначення кожного виду бюджетних видатків.

Видатки бюджетних установ – це сума коштів, витрачених ними в процесі здійснення господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом [1].



Рис. 1.7. Класифікація видатків бюджетної установи [1]

Видатки бюджетних установ мають складну систему і також підлягають класифікації. Так, їх можна поділити на такі групи:

– за джерелами покриття;

– за обліком виконання кошторису;

– відповідно до бюджетної класифікації видатків і кредитування бюджету;

– за порядком відображення у формах фінансової звітності та обліку (рис. 1.7).

Видатки, що здійснюються за кошти загального фонду бюджету, називають видатками загального фонду, а кошти, що використовуються на відповідні цілі зі спеціального фонду, – видатками спеціального фонду.

Установи, що утримуються за рахунок коштів бюджетів, для забезпечення своєї діяльності й виконання покладених на них функцій складають кошторис, який є важливим інструментом планування, так і контролю фінансової політики бюджетної установи [22, с. 192].

Кошторис бюджетної установи – основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов‘язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень. Розроблення кошторису бюджетної установи спрямоване на розв’язання основних завдань: визначення обсягу доходів і видатків, пов‘язаних із діяльністю окремих структурних одиниць і підрозділів установи; забезпечення покриття видатків фінансовими ресурсами із різних джерел. [23, с. 108]

Кожна установа, виконуючи свої функції, повинна мати дозвіл, закріплений законом, та право отримувати та розпоряджатись коштами у визначених обсягах, тобто мати певні повноваження.

При цьому необхідно враховувати:

- які кошти мають надійти до бюджету;

- скільки можна використати на утримання установи;

- як їх правильно використовувати.

Основна мета кошторису – це забезпечення бюджетною установою виконання своїх функцій і досягнення результатів, визначених згідно з бюджетними призначеннями.

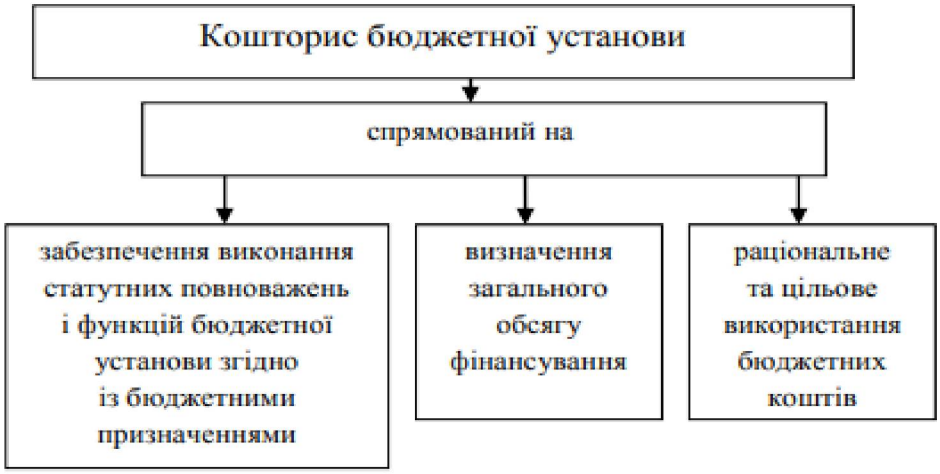


Рис. 1.8. Призначення кошторису бюджетної установи [1]

Розрізняють такі види кошторисів: індивідуальний кошторис, загальний кошторис, кошторис на проведення централізованих заходів, зведений кошторис (рис. 1.9).



Рис. 1.9. Види кошторисів бюджетних установ [1]

Будь-які бюджетні зобов'язання та платежі з бюджету здійснюються лише за наявності відповідного бюджетного призначення, встановлюються законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет.

Розроблення кошторису для головних розпорядників бюджетних коштів, як і для кожної бюджетної установи, спрямоване на розв'язання двох основних завдань:

1) визначення обсягу доходів і видатків, пов'язаних із діяльністю окремих структурних одиниць та підрозділів установи;

2) забезпечення покриття видатків фінансовими ресурсами з різних джерел.

Кошторис головного розпорядника бюджетних коштів як основний плановий документ надає повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень [24, с. 22].

Видатки за загальним фондом плануються з урахуванням пріоритетності заходів, які виконує головний розпорядник та його підвідомчі установи. Видатки установи за рахунок бюджетних коштів передбачаються відповідно до нормативно-правових актів, що визначають порядок формування, обсяги витрат за їхніми категоріями, кожна з яких обов'язково обґрунтовується відповідними розрахунками.

Для планування видатків спеціального фонду розраховуються показники, які складають за кожним джерелом доходів і видатків у розрізі кодів економічної класифікації. За основу цих показників беруть такі показники, як обсяг надання тих чи інших платних послуг, а також інші розрахункові показники та розмір плати із розрахунку на одиницю показника, встановленого відповідно до норм законодавства.

При формуванні показників, за якими визначаються планові надходження, обов'язково враховується рівень їх фактичного використання за минулий рік, зокрема видатки на заробітну плату за рахунок спеціальних коштів

обчислюється залежно від обсягу діяльності, що здійснюється за рахунок цих коштів. Важливим етапом вивчення виконання кошторису є розрахунок фінансового результату через зіставлення доходів із здійсненими видатками. Це відбувається списанням доходів і видатків на фінансовий результат виконання кошторису. Фінансовий результат у бюджетному обліку визначається окремо в системі обліку виконання кошторисів. Операції із закриття рахунків проводяться для підбиття підсумків після завершення бюджетного кварталу та після закінчення останнього операційного дня в бюджетному році. [25, с. 116].

Отже, така класифікація дає змогу однаково обраховувати доходи і витрати бюджету, складати звітність про виконання бюджету, здійснювати контроль і аналіз за кожним видом доходів і витрат, кодувати показники бюджетів при їх автоматизованій обробці. Одночасно всі показники є фінансовими планами, обов‘язковими для виконання на всіх рівнях управління. Також вона дає можливість виділити захищені статті бюджету та забезпечує єдиний підхід до всіх отримувачів з точки зору виконання бюджету [26, с. 112].

Кучерявенко М.П. стверджує, що доходи і видатки всіх бюджетів мають відповідний розподіл, оскільки держава намагається наділити всіх суб'єктів бюджетного права необхідним для виконання їх функцій обсягом доходів. При цьому повинні бути забезпечені збалансованість усіх бюджетів, зацікавленість місцевих органів у збільшенні бюджетних надходжень, запобігання касовим розривам (розбіжність терміну надходження та використання бюджетних коштів), бездефіцитність бюджетів тощо. Крім того, доходи та видатки кожного бюджету повинні бути найбільшою мірою пов’язані з підвідомчим господарством і соціальною сферою [27, с. 339].

Доходи і видатки є найголовнішими об‘єктами контролю бюджетних установ, тому потребують значної уваги і контролю. Доходи бюджетних установ потребують детального визначення та контролю, бо в сьогоднішніх умовах дефіциту бюджету саме правильне і раціональне їх використання є пріоритетним напрямом. Щодо видатків, то розподіл видатків на касові та фактичні, їх структура та аналіз дадуть змогу посилити контроль над

витрачанням бюджетних коштів, підвищити економію за рахунок зменшення витрат, покращити процедуру планування майбутніх витрат та аналізу видатків минулих років за окремими видами класифікації.

Висновки до 1-го розділу

Дослідивши теоретичні аспекти фінансів бюджетних установ дійшли наступних висновків.

1. Фінанси бюджетних установ – це система економічних відносин, пов'язаних із формуванням, розподілом і використанням децентралізованих фондів грошових коштів, які надходять із бюджетів різних рівнів і позабюджетних джерел із метою реалізації управлінських повноважень і завдань і виконання функцій, спрямованих на задоволення суспільних потреб. У структурі сектора загального державного управління високу питому вагу займають бюджетні установи.

2. Бюджетування вимагає відповідної кваліфікації фахівців з планування, обліку та контролю за виконанням показників як державного бюджету, так і кошторисів бюджетних установ. Описані методи довели свою дієвість, їх удосконалення може полягати у забезпеченні підвищення ступеня гнучкості управлінських рішень під час формування і виконання кошторисів бюджетних установ.

3. Кошторис бюджетної установи – це основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподілу бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань і здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій і досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН І НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

2.1. Оцінка діяльності Житомирської політехніки протягом 2019-2022 рр.

Університет є юридичною особою публічного права, права і обов'язки якої він набув з дня його державної реєстрації та є закладом вищої освіти державної форми власності. Університет належить до сфери управління Міністерства освіти і науки України та здійснює цивільну правоздатність у повному обсязі для виконання функцій та завдань, передбачених цим Статутом. Університет має самостійний баланс, розрахунковий, поточний, валютний та інші рахунки в установах банків, реєстраційні рахунки в органах Державної казначейської служби України, може від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав і мати обов'язки, бути позивачем і відповідачем у суді[2].

Мета діяльності Університету – провадження освітньої, наукової, науково-технічної, інноваційної та методичної діяльності, забезпечення організації освітнього процесу і здобуття особами вищої освіти, післядипломної освіти, повної загальної середньої освіти з урахуванням їхніх покликань, інтересів і здібностей.

Основними завданнями Університету є:

1) провадження на високому рівні освітньої діяльності, яка забезпечує здобуття особами вищої освіти відповідного ступеня за обраними ними спеціальностями;

2) провадження наукової діяльності шляхом проведення наукових досліджень і забезпечення творчої діяльності учасників освітнього процесу, підготовки наукових кадрів вищої кваліфікації та використання отриманих 5 результатів в освітньому процесі;

---

[2] Статут Державного університету «Житомирська політехніка». – https://docs.ztu.edu.ua/mdocs-posts/statut-universytetu/

3) створення умов для здобуття громадянами повної загальної середньої освіти;

4) участь у забезпеченні суспільного та економічного розвитку держави через формування людського капіталу;

5) формування особистості шляхом патріотичного, правового, екологічного виховання, утвердження в учасників освітнього процесу моральних цінностей, соціальної активності, громадянської позиції і відповідальності, здорового способу життя, уміння вільно мислити та самоорганізовуватися в сучасних умовах;

6) забезпечення органічного поєднання в освітньому процесі навчальної, наукової та інноваційної діяльності;

7) створення необхідних умов для реалізації учасниками освітнього процесу їхніх здібностей і талантів;

8) збереження та примноження моральних, культурних, наукових цінностей і досягнень суспільства;

9) поширення знань серед населення, підвищення освітнього і культурного рівня громадян;

10) налагодження міжнародних зв'язків і провадження міжнародної діяльності у сфері освіти, науки, спорту, мистецтва та культури;

11) вивчення попиту на окремі спеціальності на ринку праці та сприяння працевлаштуванню випускників.

Відповідно до мети та завдань основними напрямами діяльності Університету є:

1) підготовка, перепідготовка і підвищення кваліфікації фахівців за відповідними освітньо-професійними, освітньо-науковими та науковими програмами на всіх рівнях вищої освіти згідно з державним замовленням та договірними зобов'язаннями;

2) провадження освітньої діяльності у сфері повної загальної середньої освіти;

3) атестація здобувачів освіти, наукових, педагогічних та науковопедагогічних працівників;

4) підготовка громадян України, іноземних громадян та осіб без громадянства до вступу в заклади вищої освіти;

5) провадження відповідно до законодавства науково-дослідних, науковотехнічних, науково-виробничих, інноваційних, інжинірингових, дослідноконструкторських і конструкторсько-технологічних робіт;

6) провадження відповідно до законодавства проектно-пошукових, пусконалагоджувальних, монтажних і експериментальних робіт, науковотехнічних та інших експертиз, передавання нових технологій у виробництво, надання консультаційних послуг;

7) запровадження та підтримка заходів зі збереження національних традицій і спадщини, співробітництво з оточуючим соціально-економічним середовищем, зокрема організація та проведення наукових, науково-технічних, науково-методичних конференцій, симпозіумів, семінарів, шкіл та олімпіад, у тому числі міжнародних, що сприяють і примножують досягнення національної 6 науки, культури й техніки, зокрема шляхом збирання й надання бібліотечних та інформаційних послуг;

8) провадження фінансово-господарської діяльності, зокрема при наданні платних освітніх та інших послуг, включно з соціально-економічними й торговельно-закупівельними процедурами, що їх забезпечують;

9) участь у розробленні та впровадженні разом із національною, внутрішньої системи забезпечення якості вищої освіти, національної системи кваліфікацій, державних та університетських стандартів освіти й стандартів освітньої діяльності;

10) міжнародне співробітництво та зовнішньоекономічна діяльність у сфері вищої освіти, науки, культури тощо;

11) інші напрями діяльності, які не суперечать законодавству.

Проведемо оцінку діяльності Державного університету «Житомирська політехніка» протягом 2019-2022 за даними кошторису (Додаток А-Г).

Таблиця 2.1

Структура та динаміка доходів Державного університету «Житомирська політехніка» (за загальним фондом) за 2019-2022 рр.

Види доходів	*2019 р.*		*2020 р.*		*2021 р.*		*Зміна показників за 3 роки*		*Прогноз на 2022 р.*
	Сума, тис. грн.	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн. (+,-)*	*% (раз)*	
Надходження коштів із загального фонду бюджету	55 158,00	100	60 311,10	100	74 905,40	100	19 747,40	35,80	83 953,30
Всього	**55 158,00**	**100**	**60 311,10**	**100**	**74 905,40**	**100**	**19 747,40**	**35,80**	**83 953,30**

Проаналізувавши структуру та динаміку доходів загального фонду бюджету Державного університету «Житомирська політехніка» (далі – Житомирська політехніка) за 2019-2022 рр. (табл. 2.1), бачимо, що протягом досліджуваного періоду доходи даної бюджетної установи зросли з 55 158 тис. грн у 2019 році до 74 905,4 тис. грн у 2021 році, тобто на 19 747,4 тис. грн або 35,8%. Крім того, на 2022 рік заплановано також зростання доходів на 9 047,9 тис. грн або на 12,08%.

У 2019-2022 рр. доходи загального фонду бюджету Житомирської політехніки на 100% складаються з надходжень коштів із загального фонду бюджету.

Проаналізувавши структуру та динаміку доходів спеціального фонду бюджету Житомирської політехніки за 2019-2022 рр. (табл. 2.2), спостерігаємо поступове зростання доходів з 25 400 тис. грн у 2019 році до 31 000 тис. грн у 2021 році, тобто на 5 600 тис. грн або на 22,05%. Більшою мірою це відбулося за рахунок зростання плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю, на 4 730 тис. грн або на 23,16%.

Таблиця 2.2

Структура та динаміка доходів Державного університету «Житомирська політехніка» (за спеціальним фондом) *за 2019-2022 рр.*

Види доходів	*2019 р.*		*2020 р.*		*2021 р.*		*Зміна показників за 3 роки*		*Прогноз на 2022 р.*
	Сума, тис. грн.	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сумати с. грн. (+,-)*	*% (раз)*	
Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством, у т.ч.:	25 400	100,00	30 000	100,00	31 000	100,00	5 600	22,05	50 000
- плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю;	20 420	80,39	24 150	80,50	25 150	81,13	4 730	23,16	43 750
- надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;	4 800	18,90	5 500	18,33	5 500	17,74	700	14,58	6 000
- плата за оренду майна бюджетних установ;	80	0,31	100	0,33	100	0,32	20	25,00	100
- надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна);	100	0,39	250	0,83	250	0,81	150	150,00	150
Інші джерела власних надходжень бюджетних установ	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0
Всього	**25 400**	**100**	**30 000**	**100**	**31 000**	**100**	**5 600**	**22,05**	**50 000**

Власні надходження бюджетної установи на 100% складаються з надходжень першої групи - надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством. При цьому у структурі надходжень першої групи найбільшу питому вагу займає плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю. Так, протягом 2019-2022 рр. ці доходи в середньому складали 80,67% усіх доходів спеціального фонду установи. Також значну частку (18%) займають надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності. Найменшу питому вагу становить плата за оренду майна бюджетних установ у розмірі 0,32% та надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна – 0,68%.

На 2022 рік планується значне зростання доходів спеціального фонду до рівня 50 000 тис. грн, тобто на 19 000 тис. грн або на 61,29%. Такий приріст є найбільшим протягом досліджуваного періоду. Це відбудеться у більшій мірі за рахунок зростання на 18 600 тис. грн або на 73,93% надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю. При цьому надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна зменшаться на 100 тис. грн, або на 40%, і становитимуть 150 тис. грн. У свою чергу, надходження від плати за оренду майна бюджетних установ очікуються на рівні 2021 року – 100 тис. грн.

Протягом досліджуваного періоду спостерігається зростання видатків загального фонду бюджету Житомирської політехніки з 55 158 тис. грн у 2019 році до 74 905 тис. грн у 2021 році, тобто на 19 747 тис. грн або на 35,8% (табл. 2.3). При цьому у 2019-2022 рр. 100% структури видатків становили поточні видатки, а саме окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку.

На 2022 рік планується продовження тенденції зростання видатків загального фонду бюджету Житомирської політехніки на 9 047,9 тис. грн, або на 12%, до рівня 83 953,3 тис. грн.

Таблиця 2.3

Структура та динаміка видатків Державного університету «Житомирська політехніка» (за загальним фондом) за 2019-2022 рр.

Види видатків	*2019 р.*		*2020 р.*		*2021 р.*		*Зміна показників за 3 роки*		*Прогноз на 2022 р.*
	Сума, тис. грн.	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн. (+,-)*	*% (раз)*	
Поточні видатки, у т.ч.:	55 158,0	100,0	60 311,1	100,0	74 905,4	100,0	19 747,4	35,8	83 953,3
- окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку	55 158,0	100,0	60 311,1	100,0	74 905,4	100,0	19 747,4	35,8	83 953,3
Капітальні видатки	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Всього	**55 158,0**	**100,0**	**60 311,1**	**100,0**	**74 905,4**	**100,0**	**19 747,4**	**35,8**	**83 953,3**

Дослідивши динаміку видатків спеціального фонду бюджету Житомирської політехніки за 2019-2022 р. (табл. 2.4), спостерігаємо зростання загальної суми видатків з 25 400 тис. грн у 2019 році до 31 000 тис. грн 2021 році, тобто на 5 600 тис. грн або на 22,05%. Це відбулося за рахунок зростання поточних видатків на 6 100 тис. грн або 25,52%.

У структурі видатків спеціального фонду бюджету Житомирської політехніки найбільшу питому вагу (у середньому 95,29%) займають поточні видатки, а саме окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку. Також 4,71% видатків спеціального фонду становлять капітальні видатки у вигляді капітальних трансфертів підприємствам.

Таблиця 2.4

Структура та динаміка видатків Державного університету «Житомирська політехніка» (за спеціальним фондом) за 2019-2022 рр.

Види видатків	*2019 р.*		*2020 р.*		*2021 р.*		*Зміна показників за 3 роки*		*Прогноз на 2022 р.*
	Сума, тис. грн.	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн. (+,-)*	*% (раз)*	
Поточні видатки, у т.ч.:	23 900,0	94,1	28 500,0	95,0	30 000,0	96,8	6 100,0	25,5	46 000,0
- окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку	23 900,0	94,1	28 500,0	95,0	30 000,0	96,8	6 100,0	25,5	46 000,0
Капітальні видатки, у т.ч.:	1 500,0	5,9	1 500,0	5,0	1 000,0	3,2	-500,0	-33,3	4 000,0
- капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	1 500,0	5,9	1 500,0	5,0	1 000,0	3,2	-500,0	-33,3	4 000,0
Всього	**25 400,0**	**100,0**	**30 000,0**	**100,0**	**31 000,0**	**100,0**	**5 600,0**	**22,1**	**50 000,0**

Згідно з прогнозом, на 2022 рік очікується значне зростання видатків бюджетної установи на 19 000 тис. грн або на 61,29%. Так, планується зростання поточних видатків на 16 000 тис. грн або на 53,33% та зростання капітальних видатків на 3 000 тис. грн або на 300%.

Проаналізуємо кошторис Державного університету «Житомирська політехніка» за Програмою: Підготовка кадрів закладами вищої освіти та забезпечення діяльності їх баз практики (Додаток Д).

Таблиця 2.5.

Склад і структура доходів бюджетної установи (за загальним фондом) станом на 10.01.2023 р.

Види доходів	*2020 р.*		*2021 р.*		*2022 р.*		*Зміна показників за 3 роки*		*Прогноз на 2023 р.*
	Сума, тис. грн.	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн. (+,-)*	*% (раз)*	*Сума, тис. грн.*
Надходження коштів від загального фонду бюджету	60 311 100	100	74 905 400	100	83 953 300	100	23 642 200	39,2	81 267 400
Всього	**60 311 100**	**100**	**74 905 400**	**100**	**83 953 300**	**100**	**23 642 200**	**-**	**81 267 400**

У 2020 році бюджетна установа отримала 60 311 тис. грн. доходів, з яких 24 124 тис. грн. (40%) становили кошти від загального фонду бюджету. Інші доходи становили 36 187 тис. грн. (60%).

У 2021 році бюджетна установа отримала 74 905 тис. грн. доходів, з яких 29 962 тис. грн. (40%) становили кошти від загального фонду бюджету. Інші доходи становили 45 943 тис. грн. (60%).

У 2022 році бюджетна установа отримала 83 953 тис. грн. доходів, з яких 33 581 тис. грн. (40%) становили кошти від загального фонду бюджету. Інші доходи становили 50 372 тис. грн. (60%).

У 2023 році прогнозується, що бюджетна установа отримає 81 267 400 тис. грн. доходів, з яких 48 486 960 тис. грн. (59,2%) становитимуть кошти від загального фонду бюджету. Інші доходи становитимуть 32 780 440 тис. грн. (40,8%).

Таблиця 2.6.

Склад і структура доходів бюджетної установи (за спеціальним фондом) станом на 10.01.2023 р.

Види доходів	*2020 р.*		*2021 р.*		*2022 р.*		*Зміна показників за 3 роки*		*Прогноз на 2023 р.*
	Сума, тис. грн.	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн. (+,-)*	*% (раз)*	*Сума, тис. грн.*
Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основна діяльністю	24 150 000	80,5	25 150 000	82,13	43 750 000	87,5	19 600 000	81,16	64 900 000
Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності	5 500 000	18,33	5 500 000	17,74	6 000 000	12	500 000	9,09	6 500 000
Плата за оренду майна бюджетних установ, що займаються відповідно до закону України «про оренду державного та комунального майна»	100 000	0,33	100 000	0,32	100 000	0,2	-	-	100 000
Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)	250 000	0,83	250 000	0,81	150 000	0,3	-100 000	-40%	100 000
Всього	**30 000 000**	**100**	**31 000 000**	**100**	**50 000 000**	**100**	**20 000 000**	**-**	**71 600 000**

У 2020 році бюджетна установа отримала 60 311 тис. грн. доходів, з яких 48 150 тис. грн. (80%) становили кошти від плати за послуги, що надаються згідно з основною діяльністю. Інші доходи становили 12 161 тис. грн. (20%).

У 2021 році бюджетна установа отримала 74 905 тис. грн. доходів, з яких 55 150 тис. грн. (73,7%) становили кошти від плати за послуги, що надаються згідно з основною діяльністю. Інші доходи становили 19 755 тис. грн. (26,3%).

У 2022 році бюджетна установа отримала 83 953 тис. грн. доходів, з яких 62 750 тис. грн. (74,5%) становили кошти від плати за послуги, що надаються згідно з основною діяльністю. Інші доходи становили 21 203 тис. грн. (25,5%).

У 2023 році прогнозується, що бюджетна установа отримає 90 000 000 тис. грн. доходів, з яких 64 000 000 тис. грн. (71,1%) становитимуть кошти від плати за послуги, що надаються згідно з основною діяльністю. Інші доходи становитимуть 26 000 000 тис. грн. (28,9%).

За даними таблиці 2.7. У 2020 році бюджетна установа здійснила видатки в сумі 60 311 тис. грн., з яких 45 633 тис. грн. (75,6%) становили видатки на оплату праці. Інші видатки становили 14 678 тис. грн. (24,4%).

У 2021 році бюджетна установа здійснила видатки в сумі 74 905 тис. грн., з яких 58 340 тис. грн. (77,8%) становили видатки на оплату праці. Інші видатки становили 16 565 тис. грн. (22,2%).

У 2022 році бюджетна установа здійснила видатки в сумі 83 953 тис. грн., з яких 64 025 тис. грн. (76,26%) становили видатки на оплату праці. Інші видатки становили 20 928 тис. грн. (23,74%).

У 2023 році прогнозується, що бюджетна установа здійснить видатки в сумі 81 257 400 тис. грн., з яких 62 583 500 тис. грн. (76,2%) становитимуть видатки на оплату праці. Інші видатки становитимуть 18 673 900 тис. грн. (23,8%).

Таблиця 2.7.

Склад і структура видатків бюджетної установи (за загальним фондом) станом на 10.01.2023 р.

Види видатків	*2020 р.*		*2021 р.*		*2022 р.*		*Зміна показників за 3 роки*		*Прогноз на 2023 р.*
	Сума, тис. грн.	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн. (+,-)*	*% (раз)*	*Сума, тис. грн.*
Оплата праці	45 633 700	75,66 3849 6064 572	58 340 954	77,89	64 025 200	76,26	18 391 500	40,30	62 583 500
Нарахування на оплату праці	10 039 500	16,65	12 543 306	16,75	14 085 300	16,78	4 045 800	40,30	13 455 453
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	23 700	0,04	40 000	0,05	19 100	0,02	-4 600	-19,41	27 400
Продукти харчування	1 328 400	2,20	1 600 000	2,14	1 635 600	1,95	307 200	23,13	2 400 000
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	3 006 800	4,99	2 021 140	2,70	3 805 600	4,53	798 800	26,57	2 301 947
Соціальне забезпечення	279 000	0,46	360 000	0,48	382 500	0,46	103 500	37,10	489 100
Всього	**60311100**	**100,00**	**74 905 400**	**100,00**	**83 953 300**	**100,00**	**23642200**	**-**	**81 257 400**

Таблиця 2.8.

Склад і структура видатків бюджетної установи (за спеціальним фондом) станом на 10.01.2023 р.

Види видатків	*2020 р.*		*2021 р.*		*2022 р.*		*Зміна показників за 3 роки*		*Прогноз на 2023 р.*
	Сума, тис. грн.	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн.*	*%*	*Сума, тис. грн. (+,-)*	*% (раз)*	*Сума, тис. грн.*
Оплата праці	19 500 000	65	21 485 185	69,31	33 000 000	66,00	13 500 000	69,23	47 000 000
Нарахування на оплату праці	4 290 000	14,30	4 619 315	14,90	7 095 000	14,19	2 805 000	65,38	10 105 000
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	710 000	2,37	500 000	1,61	1091000	2,18	381000	53,66	2 555 000
Медикаменти та перев'язувальний інвентар	15 000	0,05	0	0,00	10 000	0,02	-5 000	-33,33	10 000
Оплата послуг (крім комунальних)	649 500	2,17	400 000	1,29	800 000	1,60	150 500	23,17	2 500 000
Видатки на відрядження	250 000	0,83	50 000	0,16	80 000	0,16	-170 000	-68,00	50 000
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2 915 500	9,72	2 895 500	9,34	3 619 000	7,24	703 500	24,13	4 020 000

Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм не віднесені до заходів розвитку	10 000	0,03	0	0,00	5 000	0,01	-5 000	-50,00	10 000
Соціальне забезпечення	60 000	0,20	0	0,00	250 000	0,50	190 000	316,67	300 000
Інші поточні видатки	100 000	0,33	50 000	0,16	50 000	0,10	-50 000	-50,00	50 000
Капітальні видатки	1 500 000	5,00	1 000 000	3,23	4 000 000	8,00	2 500 000	166,67	5 000 000
Всього	30 000 000	100	31 000 000	100,00	50000000	100,00	20 000 000	-	71 600 000

У 2020 році бюджетна установа здійснила видатки в сумі 60 311 тис. грн., з яких 49 294 тис. грн. (82%) становили видатки на оплату праці. Інші видатки становили 11 017 тис. грн. (18%).

У 2021 році бюджетна установа здійснила видатки в сумі 74 905 тис. грн., з яких 60 723 тис. грн. (81,3%) становили видатки на оплату праці. Інші видатки становили 14 182 тис. грн. (18,7%).

У 2022 році бюджетна установа здійснила видатки в сумі 83 953 тис. грн., з яких 69 721 тис. грн. (82,8%) становили видатки на оплату праці. Інші видатки становили 14 232 тис. грн. (17,2%).

У 2023 році прогнозується, що бюджетна установа здійснить видатки в сумі 90 000 тис. грн., з яких 73 800 тис. грн. (82%) становитимуть видатки на оплату праці. Інші видатки становитимуть 16 200 тис. грн. (18%).

На основі інформації, наведеної в таблицях, можна зробити такі висновки про фінансовий стан бюджетної установи:

Структура доходів бюджетної установи є відносно стабільною та залежить переважно від коштів від загального фонду бюджету. У 2023 році прогнозується зростання доходів бюджетної установи на 39,2%, що відбуватиметься за рахунок збільшення коштів від загального фонду бюджету.

Структура видатків бюджетної установи є відносно стабільною та залежить переважно від видатків на оплату праці. У 2023 році прогнозується зростання видатків бюджетної установи на 40,3%, що відбуватиметься за рахунок збільшення видатків на оплату праці.

У 2023 році прогнозується зростання частки видатків на оплату праці з 75,6% у 2022 році до 76,2% у 2023 році. Це зростання відбуватиметься за рахунок зменшення частки інших видатків, у тому числі видатків на оплату комунальних послуг та енергоносіїв, соціальне забезпечення та інші видатки.

У 2023 році прогнозується зростання загальних доходів бюджетної установи на 39,2%. Це зростання відбуватиметься за рахунок збільшення коштів від загального фонду бюджету.

У 2023 році прогнозується зростання загальних видатків бюджетної установи на 40,3%. Це зростання відбуватиметься за рахунок збільшення видатків на оплату праці.

2.2. Безпекові аспекти функціонування бюджетних установ

Забезпечення сталого соціально-економічного розвитку є першочерговою функцією держави, яку вона реалізує через низку органів влади, місцевого самоврядування, закладів освіти, науки, культури, державних установ сектору безпеки і оборони тощо. За організаційно-правовою формою ці суб'єкти є бюджетними установами (організаціями, закладами), що задовольняють потреби суспільства і фінансуються з державного та місцевих бюджетів. Бюджетні установи відіграють важливу роль у підтриманні належного рівня фінансової, зокрема бюджетної, безпеки держави, а також забезпечують

виконання функцій щодо захисту національної безпеки України (організації сектору безпеки та оборони, медичні установи, органи соціального захисту населення і т.п.). Все зазначене вище свідчить про необхідність розглядати особливості функціонування бюджетних установ через призму безпекових аспектів як на мікро-, так і на макрорівні [28].

Бюджетні установи є економічними суб'єктами і мають деякі спільні риси з підприємствами, для яких важливо забезпечити належний рівень економічної безпеки як стану захищеності життєво важливих інтересів від реальних і потенційних джерел небезпеки чи економічних загроз або як стану, за якого досягається стійкий економічний і фінансовий розвиток, надійний майновий захист [32].

Система економічної безпеки бюджетних установ, її повнота і дієвість залежать від виконуваних функцій, нормативно-правового регулювання, ресурсного забезпечення та інших факторів. Така система має забезпечуватися як на оперативному (якісне виконання поточних завдань шляхом ефективного використання фінансових та інших ресурсів), так і на стратегічному рівнях (рішення щодо цільових орієнтирів діяльності з урахуванням затверджених стратегій розвитку, державних програм тощо). Складовими економічної безпеки окремого суб'єкта господарювання є фінансова, правова, техніко-технологічна, кадрова та ін. Дослідження фінансової складової безпеки бюджетної установи проводиться з метою виявлення резервів підвищення ефективності її функціонування. Ухвалення ефективних управлінських рішень щодо забезпечення належного рівня фінансування діяльності та розвитку функціонування бюджетної установи здійснюється за результатами аналізу виконання кошторису, що дає можливість виявити відхилення планових і фактичних показників, встановити причини, що обумовили такі невідповідності, та оцінити потенційні резерви підвищення ефективності діяльності цієї організації [30].

Поряд з цим система показників має враховувати те, що бюджетні установи у переважній більшості є неприбутковими. Фінансовий стан установ

державного сектору характеризується системою показників, які відображають надходження, наявність, розміщення та використання фінансових ресурсів спеціального та загального фондів. Фінансова стійкість бюджетної установи – це постійне стабільне перевищення доходів над видатками, передбаченими кошторисом, що дає змогу установі вільно маневрувати коштами залежно від змін пріоритетності напрямів основної статутної діяльності. Фінансова стійкість бюджетної установи характеризує ступінь її фінансової незалежності щодо володіння своїми ресурсами та їх використання [29].

Основним джерелом інформації для аналізу фінансового стану суб'єктів державного сектору є фінансова звітність. Погоджуємося з думкою, що оцінювати фінансову стійкість суб'єктів державного сектору слід за двома методичними напрямами з використанням інформації форми № 1-дс «Баланс»: – відносні показники фінансової стійкості суб'єкта державного сектору (структура та стан капіталу (пасивів) і майна (активів)); – абсолютні показники забезпеченості запасів джерелами формування та визначення типу фінансової стійкості [31].

Розраховані показники фінансової стійкості слід порівнювати у часі (для визначення динаміки та тенденцій фінансового стану) та у просторі (дає змогу виявити сильні та слабкі сторони об'єкта дослідження порівняно з іншими). Шляхами досягнення та підтримання фінансової стійкості бюджетних установ є дотримання залишків запасів відповідно до визначених нормативів, реалізація товарно-матеріальних цінностей, які не використовуються; збільшення власних оборотних коштів (за можливості); за необхідності додаткове залучення зовнішніх джерел формування запасів (довгострокових і короткострокових кредитів), оптимізація їх структури [31].

Запорукою фінансової безпеки бюджетної установи є безумовне дотримання принципів фінансового забезпечення, а саме фінансової централізації; науково-обґрунтованого підходу до визначення потреби в коштах; відповідності порядку фінансового забезпечення характеру завдань, що покладаються на бюджетну установу; цільового використання бюджетних

коштів; оптимізації, максимальної економії та ефективності; відповідності загальнодержавним вимогам у сфері бюджетного законодавства та казначейського виконання кошторисів бюджетних установ; відповідальності; плановості. Фінансова безпека бюджетних установ впливає на фінансову стійкість всього державного сектору з одного боку, а з іншого – її рівень визначається станом фінансової безпеки держави. Фінансова стійкість – це готовність системи адаптуватись до функціонування під впливом руйнівних факторів зовнішнього і внутрішнього середовища. Управління фінансовою стійкістю України полягає у взаємодії інструментів регулювання монетарного, бюджетного, податкового секторів і відповідних напрямів фінансової політики. Запорукою фінансової стійкості залишається оптимальна стратегія і тактика реалізації грошово-кредитної, податкової, бюджетної, боргової політики, доцільної із точки зору збереження ефективності інструментів її реалізації [34].

Стабільна фінансова система ефективно перетворює вільні кошти громадян та бізнесу на кредити та інвестиції; є ліквідною та капіталізованою, платоспроможною; учасники мають можливість зважено оцінити ризики та управляти ними; труднощі окремих установ не поширюються на систему в цілому. На фінансову стабільність впливають дії та рішення Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Національного банку, Міністерства фінансів, Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Фонду гарантування вкладів фізичних осіб та інших державних органів [36]. Згідно Методичними рекомендаціями щодо розрахунку рівня економічної безпеки України [37] фінансова безпека – це стан фінансової системи країни, за якого створюються необхідні фінансові умови для стабільного соціально-економічного розвитку країни, забезпечується її стійкість до фінансових шоків та дисбалансів, створюються умови для збереження цілісності та єдності фінансової системи країни.

Фінансова безпека, у свою чергу, має такі складові (безпеки): банківська, небанківського фінансового сектору, боргова, бюджетна, валютна, грошово-кредитна. Вважаємо, що функціонування бюджетних організацій безпосередньо

пов’язане з бюджетною безпекою, під якою розуміють забезпечення платоспроможності та фінансової стійкості державних фінансів, що надає можливість органам державної влади максимально ефективно виконувати покладені на них функції [37].

В умовах воєнного стану першочерговими є питання національної безпеки держави. У Законі України «Про національну безпеку» визначено національну безпеку як захищеність державного суверенітету, територіальної цілісності, демократичного конституційного ладу та інших національних інтересів України від реальних та потенційних загроз [38].

Економічна безпека, у тому числі фінансова і бюджетна, є фундаментом для сектору безпеки і оборони, соціального захисту населення, критичної інфраструктури, особливо в умовах воєнного часу. Основними загрозами бюджетній безпеці України є невиконання запланованих показників доходів і видатків бюджету, різке збільшення державного та гарантованого боргу держави, зменшення прибутку суб'єктів господарювання від звичайної діяльності до оподаткування, зменшення загального обсягу зовнішньої торгівлі, зростання негативного значення зовнішньоторговельного сальдо. Посилення впливу на економіку неекономічних факторів (військових, соціальних, інформаційно-психологічних і т.д.), підвищення ролі інших держав та міжнародних організацій на розвиток економічних процесів у країні, фінансовополітична ситуація в Україні посилюють загрози бюджетній безпеці на всіх рівнях [33].

Очевидно, що в умовах військової агресії бюджетна сфера України потребує підтримки і прийняття відповідних організаційних рішень. Згідно з оперативною інформацією Держказначейства, за січень-липень 2022 р. касові видатки державного бюджету становили 1218 млрд грн, а у січні-липні 2021 р. – 732,4 млрд грн. За сім місяців 2022 р. державний бюджет було виконано з дефіцитом у сумі 412 млрд грн. Внесено додаткові зміни в положення Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік». Загалом обсяг видатків

державного бюджету збільшено до 2162,17 млрд грн (+662,7 млрд грн до довоєнного рівня), дефіцит – до 823,48 млрд грн (+634,68 млрд грн) [39].

Зростання обсягів бюджетного дефіциту у період воєнного стану вимагає додаткових джерел фінансування витрат бюджету. Такими джерелами можуть бути іноземна допомога; залучення НБУ до купівлі цінних паперів Уряду; надзвичайні фіскальні інструменти. Такими фіскальними інструментами можуть бути посилення оподаткування високих доходів і дороговартісного майна, збільшення ресурсних платежів, підвищення акцизного податку на нафтопродукти, алкоголь і тютюн т.д. [35].

Таким чином, фінансову безпеку бюджетної установи можна визначити як стан фінансових відносин, за якого бюджетна установа має умови та необхідні фінансові ресурси для якісного та своєчасного виконання покладених на неї завдань. Фінансова безпека тісно корелює з поняттям фінансової стійкості. Важливо відзначити, що фінансова стійкість бюджетної установи формується під впливом факторів як внутрішнього, так і зовнішнього середовища. На фінансову систему держави негативно впливає військова агресія, що у свою чергу вимагає підвищеної уваги до питань фінансової безпеки і зокрема її бюджетної складової. На сьогодні в умовах військової агресії вживається ряд заходів щодо пошуку джерел фінансування бюджету для забезпечення виконання першочергових завдань та вирішення проблем сьогодення. В свою чергу кожна бюджетна організація може сприяти зміцненню фінансової системи держави шляхом ефективного використання бюджетних коштів і якісного виконання своїх функцій з надання суспільно необхідних послуг.

Ефективність фінансового забезпечення бюджетних установ залежить від багатьох факторів, серед яких і сучасні цифрові технології. Інформаційні системи фінансового менеджменту дозволяють розширити можливості фінансового контролю, підвищити його оперативність і об’єктивність, знизити трудомісткість [40].

Одним з проектів впровадження ІСФМ-рішень в Україні, що фінансувався Світовим банком, був проект модернізації державних фінансів для України.

Проте, результат реалізації проекту був незадовільний і ніякого прогресу в рамках проекту не було досягнуто. В Україні у 2020 р. завершена реалізація аналітично-інформаційної системи «LOGICA», яка інтегрується з іншими інформаційно-програмними комплексами і забезпечує електронний обмін інформації між усіма учасниками бюджетного процесу [41].

На рівні бюджетних установ використовується сучасне програмне забезпечення у сфері бухгалтерського обліку та звітності, що дозволяє покращити облік та контроль фінансових потоків. Тобто до початку війни в Україні відбувалися процеси цифровізації певних інструментів механізму фінансування бюджетних установ.

Поряд з цим доцільним вважається реалізація наступних новітніх технологій у сфері фінансування діяльності бюджетних установ [41]:

1) проєкт прийняття рішень на основі технології великих даних (big data) – єдиної платформи державної статистики, що вміщувала б у собі всі доступні для аналізу статистичні дані економічного, політичного, соціального характеру тощо;

2) концепція «програмованих грошей», що передбачає можливість технологічного контролю за цільовим використанням бюджетних коштів.

Заходи такого характеру забезпечуватимуть певною мірою реалізацію ідеї програмно-цільового методу фінансування (перехід від постатейного контролю до контролю за досягненням кінцевого результату програми).

2.3. Напрями удоскналення системи внутршнього контролю бюджетної установи

У 2021 році була схвалена «Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації».

В ній зазначено, що:

1) Створено умови для ефективного функціонування системи державного

внутрішнього фінансового контролю.

2) Внесено зміни до Бюджетного кодексу України та актів Кабінету Міністрів України, які сприяють наближенню методології внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту до міжнародних стандартів, зокрема моделі COSO.

3) Внесено зміни до «Порядку здійснення внутрішнього аудиту, які передбачають посилення незалежності внутрішнього аудиту, упровадження стратегічного планування діяльності з внутрішнього аудиту.

4) Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 р. № 1062 затверджено «Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів» і врегульовано питання управлінської відповідальності та підзвітності і сформовано єдині підходи щодо здійснення внутрішнього контролю в державних органах, а також розроблено ряд методичних посібників з внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту з урахуванням кращих міжнародних практик у цій сфері.

5) У сфері державного фінансового контролю здійснювалися заходи відповідно до схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10 травня 2018 р. № 310 «Концепції реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року». Затверджено порядки проведення Держаудитслужбою державного фінансового аудиту за його видами, а також прийняття рішення щодо поновлення структури міжрегіональних територіальних органів та чисельності Держаудитслужби, яка забезпечить здійснення державного фінансового контролю на державному та місцевому рівні [51].

Внутрішній контроль – це комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ [53].

Актуальність процесів реформування системи внутрішнього фінансового

контролю держави є обов'язковим компонентом підвищення ефективності державного апарату, що гарантує чітку та системну роботу органів державної влади у бюджетному процесі, що не робиться в умовах формування внутрішнього контролю та якості проведення внутрішнього аудиту.

Наразі вітчизняні реалії свідчать про тенденції щодо зростання кількості та обсягів порушень законодавства у використанні фінансових та матеріальних ресурсів, водночас відчутним є брак відповідальності державних службовців в органах публічної влади щодо законного, ефективного та результативного використання державної власності.

Наслідком такої ситуації є зниження довіри громадян та зарубіжної спільноти до держави, погіршення умови розвитку бізнесу, інвестиційного клімату. Спроби вирішення вказаних проблем шляхом традиційного провадження внутрішнього контролю, який передбачає лише порівняння фактичних результатів зі встановленими вимогами, правилами, показниками, прийняття коригуючих заходів та звичайні перевірки арифметичних показників є малоефективними тому повинні відійти у минуле.

У державних установах повинен бути організований та реалізований внутрішній контроль управлінської підзвітності (відповідальності), за якого керівництво (вищого, середнього, операційного рівнів) несло б відповідальність не тільки за належний рівень фінансово-бюджетної дисципліни, а також за досягнення визначених цілей відповідно до виділеного бюджету та наявних ресурсів [54].

Основним завданням організації сучасної системи внутрішнього контролю є заміна старої практики та фокусування уваги на визначених для бюджетної установи цілях, виділених ресурсах та їх ефективному та результативному використанні. Виконання зазначених завдань можливе лише за умови впровадження в діяльність бюджетних установ фінансового управління і контролю та посилення управлінської підзвітності [55].

Зарубіжні та вітчизняні науковці і практики Манфред ван Кестерен, Ян ван Тайнен, Р.М. Рудніцька, С.П. Чорнуцький, Д.А. Сидоренко підкреслюють, що

фінансове управління і контроль (далі – ФУК) є одним із трьох стовпів Європейської концепції державного внутрішнього фінансового контролю. ФУК розуміється як система, що забезпечує планування, використання та контроль за фінансовими ресурсами з метою ефективного та результативного досягнення поставлених перед установою цілей [56].

Запровадження системи ФУК та управлінської підзвітності (відповідальності) повинні бути спрямовані на досягнення результатів та здійснюватися систематично. В першу чергу системний підхід передбачає розробку стратегії (політики) установи щодо впровадження ФУК та управлінської підзвітності (відповідальності). Стратегія впровадження системи ФУК та посилення управлінської підзвітності передбачає таку послідовність (рис.2. 1):



Рис. 2.1. Послідовність впровадження системи ФУК та посилення управлінської підзвітності в бюджетній установі [58].

Першочерговим заходом, який має здійснити керівник установи в рамках впровадження ФУК та управлінської підзвітності на стратегічному рівні, є його власна оцінка рівня відповідальності керівників середнього і операційного рівня за діяльність структурних підрозділів, виконання окремих процесів, функціонування систем, виконання програми, які залежать від особливостей установи та регламентуючих документів, що визначають розподіл відповідальності від вищого (центрального) до нижчого рівнів управління [58].

За результатами оцінки керівник отримує (не отримує) впевненість, що існуюча система розподілу обов'язків управління та відповідальності в установі забезпечує економне, ефективне, результативне та законне використання фінансових та матеріальних ресурсів для досягнення визначених цілей. Для отримання позитивної відповіді на запитання, щодо здатності існуючої системи розподілу функцій контролю та відповідальності забезпечити економне, ефективне, результативне та законне використання ресурсів керівник повинен призначити професійно підготовлених, досвідчених лінійних керівників, спроможних реалізувати політику та досягати визначених цілей у ефективний та результативний спосіб. Такий організаційний розподіл повинен забезпечити керівнику достатні гарантії досягнення цілей в межах виділених ресурсів, ефективності їх використання для виконання установою функцій відповідно вимогам нормативно-правових актів та в інтересах громадян, а не будь-яких особистих інтересах [59, с. 21].

Процес ФУК є безперервним та стосується керівників усіх рівнів та працівників установи, а заходи ФУК, що діють в установі повинні в першу чергу забезпечити керівнику достатні гарантії того, що установа досягне поставлених цілей, її діяльність буде ефективною і результативною, у відповідному правовому полі, а звіти (фінансові та не фінансові, внутрішні та зовнішні) міститимуть надійну інформацію [58].

При цьому, керівництво має бути підзвітне про досягнуті результати і використаний бюджет та інші ресурси. Таким чином управлінська відповідальність щодо економного, ефективного, результативного та законного

витрачання ресурсів є ключовим принципом ФУК. Без управлінської відповідальності неможливо досягти результатів удосконалення системи ФУК, і навпаки, без належної системи ФУК не можливо забезпечити систему управлінської підзвітності щодо досягнення цілей у економний, ефективний, результативний та законний способи [56].

Важливим етапом впровадження системи ФУК посилення управлінської відповідальності в установах є підготовка чіткого графіка заходів з конкретними пріоритетами для оцінки всередині установи. Цей етап є найбільш складним, оскільки пов'язаний зі складністю системи внутрішнього контролю та її впливом на повсякденну роботу установи, здійснення операцій та процесів, що потребує довгострокових змін та необхідних ресурсів [58].

Тому послідовність впровадження системи ФУК та посилення управлінської відповідальності на оперативному рівні вимагають подальших наукових досліджень.

Вирішення проблем, пов'язаних із функціонуванням системи внутрішнього контролю, можливе лише шляхом впровадження нових сучасних підходів до її організації, переосмислення контролю не стільки як засобу економії ресурсів бюджетної установи, скільки як інструменту управління цими ресурсами, зниження різних ризиків незаконного та неефективного використання. Водночас ефективних змін у системі внутрішнього контролю не можна досягти лише за рахунок правових норм, нормативних документів та інструкцій [58].

Тому першим кроком у цьому тривалому процесі має стати кампанія щодо підвищення розуміння вищим керівництвом місця та ролі системи внутрішнього контролю у належному управлінні державними ресурсами, усвідомленні можливості досягнення позитивних змін лише через їх реформування з використанням міжнародної практики служб внутрішнього контролю [58].

Чинне законодавство визначає систему контролю, як запровадження керівником політики, правил та заходів, які забезпечують взаємозв'язок,

функціонування та підтримку всіх компонентів внутрішнього контролю і спрямовані на досягнення визначених: завдань, місії, стратегічних та інших цілей, планів і вимог щодо функціонування органу місцевого управління чи іншої бюджетної установи.

Для сприяння ефективній роботі системи внутрішнього контролю бюджетної установи необхідно забезпечити функціонування та взаємопов'язаність всіх складових елементів. На рисунку 2.2. відображено перелік та надано детальні роз'яснення щодо кожного елементу системи внутрішнього контролю з урахуванням положень нормативно-правових актів України та міжнародних документів даної сфери.

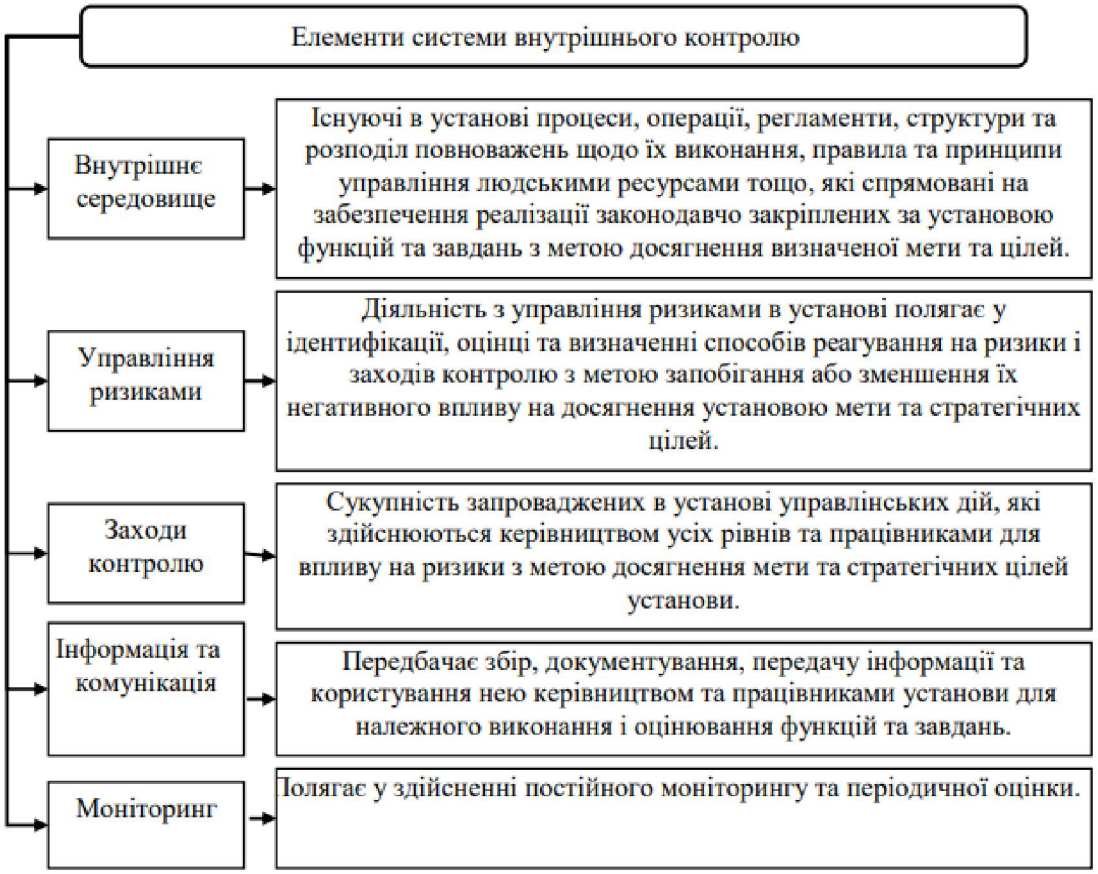


Рис. 2.2. Елементи системи внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах [60]

Для підвищення ефективності функціонування структурних підрозділів окремого органу місцевого самоврядування, які відповідають за реалізацію контрольних процедур фінансово-господарської діяльності бюджетної установи (відділу внутрішнього фінансового контролю та аудиту, відділу комунальної власності (або іншого уповноваженого органу в межах його функціональних обов'язків), слід чітко ідентифікувати та представити етапність та змістовне наповнення контрольних процедур [61].

Проводячи узагальнення, можемо констатувати, що при формуванні (удосконаленні) системи внутрішнього контролю бюджетної установи та її функціонуванні на основі єдиних принципів необхідно враховувати такі фактори:

– увага має акцентуватись на найбільш ризикових функціях (операціях, процесах), невиконання яких, належним чином, може спонукати до недосягнення ідентифікованих цілей (операційних, стратегічних) розпорядником бюджетних коштів;

– контроль у будь-якому вигляді, що здійснюється персоналом розпорядника бюджетних коштів, незалежно від рівня управління, повинен ставити на меті: бути періодичним, формалізованим, прозорим, ідентифікуватися в розрізі виконавців. Він має вирізнятися доречністю і економічністю, заздалегідь знаходити та аналізувати фактори, що здійснюють негативний вплив на функціонування та розвиток окремого органу місцевого самоврядування або іншої бюджетної установи;

– отримані результати за підсумками здійснення внутрішнього контролю, є вагомим критерієм оцінки функціонування бюджетної установи.

Висновки до 2-го розділу

Проаналізувавши сучасний стан і напрями удосконалення фінансів бюджетних установ дійшли наступних висновків.

1. Аналіз коштористного фінансування Державного університету «Житомирська політехніка» за підсумками 2019-2022 рр. та прогнозу на 2023 рік надав можливість зробити висновок, що структура доходів залежить переважно від коштів від загального фонду бюджету. У 2023 році прогнозується зростання доходів бюджетної установи на 39,2%, що відбуватиметься за рахунок збільшення коштів від загального фонду бюджету. У свою чергу структура видатків залежить переважно від видатків на оплату праці. У 2023 році прогнозується зростання видатків бюджетної установи на 40,3%, що відбуватиметься за рахунок збільшення видатків на оплату праці.

2. Фінансовий механізм бюджетних установ має свої особливості, що обумовлені неприбутковим характером діяльності бюджетної сфери, особливостями джерел мобілізації та порядку розподілу грошових коштів. Процес фінансування бюджетної установи містить такі етапи, як планування, облік, контроль, аналіз та прогнозування діяльності бюджетних установ, на кожному з яких застосовуються певні інструменти фінансового механізму. Такі інструменти вимагають адаптації та оновлення, що спричинено необхідністю побудови ефективної системи управління фінансами в бюджетній сфері в умовах воєнного стану. Важливу роль у вирішенні цього завдання відіграють сучасні цифрові технології.

3. Для підвищення ефективності функціонування структурних підрозділів окремого органу місцевого самоврядування, які відповідають за реалізацію контрольних процедур фінансово-господарської діяльності бюджетної установи (відділу внутрішнього фінансового контролю та аудиту, відділу комунальної власності (або іншого уповноваженого органу в межах його функціональних обов'язків), слід чітко ідентифікувати та представити етапність та змістовне наповнення контрольних процедур.

Фінансове управління і контроль розуміється як система, що забезпечує планування, використання та контроль за фінансовими ресурсами з метою ефективного та результативного досягнення поставлених перед установою цілей.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У кваліфікаційній роботі на основі проведеного дослідження отримано наукові результати, які полягають в обґрунтуванні теоретичних положень фінансів бюджетних установ та розробці практичних рекомендацій з напрямів їх розвитку. Основні висновки і результати полягають у наступному.

1. Дослідивши структуру державного сектору у законодавчих та наукових підходах дозволило сформувати основні принципи побудови державного сектору. Зокрема це стосується розмежування наукового поняття «державна установа» та «державне підприємство», як суб'єкти державного сектору, які безпосередньо забезпечують ефективну діяльність загалом в державі. Тому що, саме на суб'єктів державного сектору покладаються важливі функції органів законодавчої, виконавчої та судової влади, органів місцевого самоврядування, державних цільових фондів, державних фінансових та нефінансових установ.

2. Фінанси бюджетних установ – це система економічних відносин, пов'язаних із формуванням, розподілом і використанням децентралізованих фондів грошових коштів, які надходять із бюджетів різних рівнів і позабюджетних джерел із метою реалізації управлінських повноважень і завдань і виконання функцій, спрямованих на задоволення суспільних потреб. Як система мають свій об'єкт, суб'єкт та функції.

3. Провідне місце у системі фінансового забезпечення відіграє бюджетне фінансування, яке визначається як безповоротний, безвідплатний відпуск коштів із державного та місцевих бюджетів для виконання державою та органами місцевого самоврядування своїх функцій. Бюджетне фінансування базується на наступних принципах:

- фінансування відповідно до виконання планових показників;

- надання бюджетних асигнувань в мінімально необхідних розмірах та згідно зі встановленими нормами та нормативами.

Однак варто розуміти, що більшість норм має розрахунковий характер і визначаються на основі раніше досягнутих результатів, показників.

4. Бюджетна установа для забезпечення своєї діяльності складає індивідуальні кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду кошторису за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією). Кошторис доходів і видатків бюджетної установи є основним плановим фінансовим документом, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень.

5. У 2019-2022 рр. доходи загального фонду бюджету Житомирської політехніки на 100% складаються з надходжень коштів із загального фонду бюджету. Проаналізувавши структуру та динаміку доходів спеціального фонду бюджету Житомирської політехніки за 2019-2022 рр., спостерігаємо поступове зростання доходів з 25 400 тис. грн у 2019 році до 31 000 тис. грн у 2021 році, тобто на 5 600 тис. грн або на 22,05%. Більшою мірою це відбулося за рахунок зростання плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю, на 4 730 тис. грн або на 23,16%.

Протягом досліджуваного періоду спостерігається зростання видатків загального фонду бюджету Житомирської політехніки з 55 158 тис. грн у 2019 році до 74 905 тис. грн у 2021 році, тобто на 19 747 тис. грн або на 35,8% (табл. 2.3). При цьому у 2019-2022 рр. 100% структури видатків становили поточні видатки, а саме окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку.

Дослідивши динаміку видатків спеціального фонду бюджету Житомирської політехніки за 2019-2022 рр, спостерігаємо зростання загальної суми видатків з 25 400 тис. грн у 2019 році до 31 000 тис. грн 2021 році, тобто на 5 600 тис. грн або на 22,05%. Це відбулося за рахунок зростання поточних видатків на 6 100 тис. грн або 25,52%.

У структурі видатків спеціального фонду бюджету Житомирської політехніки найбільшу питому вагу (у середньому 95,29%) займають поточні видатки, а саме окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку. Також 4,71% видатків спеціального фонду становлять капітальні видатки у вигляді капітальних трансфертів підприємствам.

У 2023 році прогнозується зростання загальних доходів бюджетної установи на 39,2%. Це зростання відбуватиметься за рахунок збільшення коштів від загального фонду бюджету.

У 2023 році прогнозується зростання загальних видатків бюджетної установи на 40,3%. Це зростання відбуватиметься за рахунок збільшення видатків на оплату праці.

6. Фінансову безпеку бюджетної установи можна визначити як стан фінансових відносин, за якого бюджетна установа має умови та необхідні фінансові ресурси для якісного та своєчасного виконання покладених на неї завдань. Фінансова безпека тісно корелює з поняттям фінансової стійкості. На сьогодні в умовах військової агресії вживається ряд заходів щодо пошуку джерел фінансування бюджету для забезпечення виконання першочергових завдань та вирішення проблем сьогодення. В свою чергу кожна бюджетна організація може сприяти зміцненню фінансової системи держави шляхом ефективного використання бюджетних коштів і якісного виконання своїх функцій з надання суспільно необхідних послуг.

На рівні бюджетних установ використовується сучасне програмне забезпечення у сфері бухгалтерського обліку та звітності, що дозволяє покращити облік та контроль фінансових потоків. Тобто до початку війни в Україні відбувалися процеси цифровізації певних інструментів механізму фінансування бюджетних установ.

Поряд з цим доцільним вважається реалізація наступних новітніх технологій у сфері фінансування діяльності бюджетних установ:

1) проєкт прийняття рішень на основі технології великих даних (big data) – єдиної платформи державної статистики, що вміщувала б у собі всі доступні для аналізу статистичні дані економічного, політичного, соціального характеру тощо;

2) концепція «програмованих грошей», що передбачає можливість технологічного контролю за цільовим використанням бюджетних коштів.

Заходи такого характеру забезпечуватимуть певною мірою реалізацію ідеї програмно-цільового методу фінансування (перехід від постатейного контролю до контролю за досягненням кінцевого результату програми).

7. Основним завданням організації сучасної системи внутрішнього контролю є заміна старої практики та фокусування уваги на визначених для бюджетної установи цілях, виділених ресурсах та їх ефективному та результативному використанні. Виконання зазначених завдань можливе лише за умови впровадження в діяльність бюджетних установ фінансового управління і контролю та посилення управлінської підзвітності.

Запровадження системи ФУК та управлінської підзвітності (відповідальності) повинні бути спрямовані на досягнення результатів та здійснюватися систематично. В першу чергу системний підхід передбачає розробку стратегії (політики) установи щодо впровадження ФУК та управлінської підзвітності (відповідальності). З цією метою розроблено стратегію впровадження системи ФУК та посилення управлінської підзвітності у певній послідовності.

Процес ФУК є безперервним та стосується керівників усіх рівнів та працівників установи, а заходи ФУК, що діють в установі повинні в першу чергу забезпечити керівнику достатні гарантії того, що установа досягне поставлених цілей, її діяльність буде ефективною і результативною, у відповідному правовому полі, а звіти (фінансові та не фінансові, внутрішні та зовнішні) міститимуть надійну інформацію.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Фінанси бюджетних установ : навч. посіб. / Н. А. Дехтяр, О. В. Дейнека, О. В. Люта, Н. Г. Пігуль ; за заг. ред. Н. А. Дехтяр. Суми : Сумський державний університет, 2020. 229 с

2. Беженар , А. (2023). БЮДЖЕТНІ УСТАНОВИ В СИСТЕМІ ЗАГАЛЬНО ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ. Grail of Science, (24), 65-71. https://doi.org/10.36074/grail-of-science.17.02.2023.006

3. Макогон І (2015). Державний сектор як об'єкт макроекономічного регулювання. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету (3(1)), 21-34. Вилучено із http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2015_3(1)__3.

4. Мочерний С. В.(2002). Сектор державний. Економічна енциклопедія: у трьох томах..Видавничий центр «Академія».

5. Майстер А. В. (2014) Теоретичні підходи до визначення сутності державного сектору економіки та його оптимального розміру. Ефективна економіка (7). Вилучено із http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_7_29

6. Свірко С. В. (2012). Суб'єкти та об'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі України в контексті чинного вітчизняного законодавства. Незалежний аудитор (2), 36-42.

7. Про структуру бюджетної класифікації. Режим доступу https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/327/96-%D0%B2%D1%80#Text

8. Про затвердження Класифікації інституційних секторів економіки України: (Наказ Держстат України). № 378 (2014). Вилучено із https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0378832-14#n21

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» (Наказ Міністерства фінансів України). №1629 (2014). Вилучено із https://zakon.rada.gov.ua/laws/z0095-11

10. Бюджетний кодекс України. № 2456-VI (2015). Вилучено із http://zakon.rada.gov.ua

11. Крамаренко, К. (2023). МЕТОДИ БЮДЖЕТУВАННЯ ТА ЇХ МІСЦЕ У СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ. *Економіка та суспільство*, (55). https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-1

12. Качагіна Л. В. Бюджетування як найбільш ефективний напрямок фінансового менеджменту. Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. 2013. № 4(20). С. 65-69.

13. Бюджетний кодекс України : Кодекс № 2456-VI від 08.07.2010. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text (дата звернення: 06.10.2023).

14. Давидович І. Є. Бюджетування як інструмент оперативного контролінгу. Вісник Тернопільської академії народного господарства. 2004. № 4. С. 156–162.

15. Лисенко Ж. П. Моделі бюджетування у сфері державного фінансового менеджменту. Ефективна економіка. 2015. № 3. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3881 (дата звернення: 06.10.2023).

16. Перфілова Н. М. Проектний підхід до управління державними фінансами. Математичні машини і системи. 2009. № 2. С. 129-138.

17. Татарин Н. Б., Негода І. І. Бюджетування в Україні: становлення та перспективи розвитку. Інфраструктура ринку. 2018. Вип. 24. С. 373-379.

18. Таукешева Т.Д. Фінансове планування діяльності бюджетних установ : навчальний посібник. Харків: ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 405 с.

19. Шмиголь Н. М., Антонюк А. А., Явор Є. О. Методика складання бюджетів муніципальних соціальних проектів. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2016. № 6 (93). С. 49-54.

20. Іонін Є. Є. Бюджетування як засіб реалізації ефективної фінансової політики держави. Економічний аналіз. 2013. Том 14, № 1. С. 261-266.

21. Пігош В. А. Проблемні аспекти формування планових кошторисних показників бюджетних установ. Економічний аналіз. 2014. Том 18. № 2. С. 201-209.

22. Гуцайлюк Л. Облік фінансування бюджетних установ. Галицький економічний вісник. 2010. №3(28). С.191-196.

23. Палагнюк М. В. Порівняння складу доходів від необмінних операцій за міжнародною та національною практикою. Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. Вип. 10(4). С.106-112.

24. Хомка В.М. Зростання ролі бухгалтерського обліку в сучасній економіці / В.М.Хомка, Г.В. Брик // зб. тез доповідей І Міжнародної наук.-практ. Інтернет конференції (21 лютого 2013 р.; м. Київ). К.: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2013. 534 с

25. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах. К.: Центр учбової літератури, 2009. 288 с. 264

26. Момот Л.В. Основні напрями модернізації обліку бюджетних установ у сучасних умовах господарювання. Регіональна економіка та управління. Донецьк. 2014. С. 111-114.

27. Желюк Л. Аналіз організаційно-методичного забезпечення формування звітності бюджетних установ. Економічний аналіз. Випуск 2(18). С. 338-345.

28. Крамаренко, К. (2022). БЕЗПЕКОВІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ. *Цифрова економіка та економічна безпека*, (1(01) /), 124-127. https://doi.org/10.32782/10.32782/dees.1-20

29. Болюх М. А., Заросило А. П. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2008. 344 с.

30. Фінанси бюджетних установ : навчальний посібник / Н. А. Дехтяр, О. В. Дейнека, О. В. Люта, Н. Г. Пігуль ; за заг. ред. Н. А. Дехтяр. Суми : Сумський державний університет, 2020. 229 с.

31. Тютюнник Ю. М., Тютюнник С. В. Напрями аналізу фінансової стійкості суб'єктів державного сектору. Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 27.

С. 369–374. URL: http://www.market-infr.od.ua/ journals/2019/27_2019_ukr/ 59.pdf (дата звернення: 27.09.2022).

32. Худолій Л. М. Складові економічної безпеки суб'єктів господарської діяльності. Ефективна економіка. 2011. № 1. URL: http://www.economy.nayka. com.ua/?op=1&z=455 (дата звернення: 28.09.2022)

33. Московець В. І. Бюджетна безпека держави. Актуальні питання забезпечення фінансової безпеки держави в умовах глобалізації : зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Харків, 17 лют. 2022 р.). Харків : ХНУВС, 2022. С. 39–41.

34. Нєізвєстна О. В., Григорук А. А., Литвин Л. М. Сучасні інструменти підтримки фінансової стійкості України в умовах воєнного стану. Економіка та суспільство. 2022. Вип. 39. DOI: https://doi.org/10.3278 2/2524-0072/2022-39-62.

35. Луніна І. О., Білоусова О. С., Фролова Н. Б. Особливості формування фіскального простору у воєнний та поствоєнний періоди. Економіка та держава. 2022. № 4. С. 20–27. URL: http://www.economy.in.ua/?op=1&z=5161&i=3 (дата звернення: 28.09.2022).

36. Фінансова стабільність. Національний банк України : офіційний сайт. URL: https://bank.gov.ua/ua/ stability (дата звернення: 28.09.2022).

37. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розрахунку рівня економічної безпеки України: наказ Мінекономрозвитку від 29.10.2013 р. № 1277 / Міністерство економічного розвитку та торгівлі України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/ show/v1277731-13#Text (дата звернення: 27.09.2022)

38. Про національну безпеку України : Закон України від 21.06.2018. № 2469-VIII. Дата оновлення: 15.06.2022. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/ show/2469-19#Text (дата звернення: 28.09.2022).

39. Огляд інструментів підтримки фінансової стійкості в умовах воєнного стану в Україні (01.07 – 31.07.2022 р.) / Національний інститут стратегічних досліджень, 2022. URL: https://niss.gov.ua/news/ komentari-ekspertiv/ohlyad-instrumentiv-pidtrymkyfinansovoyi-stiykosti-v-umovakh-voyennoho-3 (дата звернення: 28.09.2022).

40. Крамаренко К. Фінансовий механізм бюджетних установ в сучасних умовах [Текст] / К. Крамаренко // Цифрова економіка та економічна безпека : науково-практичний журнал / Причорноморський науково-дослідний інститут економіки та інновацій, Сумський державний педагогічний університет імені А. С. Макаренка ; [гол. ред. О. Ю. Кудріна, редкол.: В. В. Божкова, В. І. Борщ, Н. М. Вдовенко та ін.]. 2023. № 5 (05). С. 33-36. DOI: https://doi.org/10.32782/dees.5-5

41. Басюк О. П. Цифрові технології в оптимізації бюджетного процесу: кращий світовий досвід та висновки для України. Актуальні проблеми державного управління. 2022. No 1 (60). С. 116-131. DOI: https://doi.org/10.26565/1684-8489-2022-1-08

42. Садова К.А. Литвинчук І.В. УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ. Тези Міжнародної науково-практичної конференції «Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу». м. Житомир. 9-10 листопада 2023 р.

43. Садова К.А. Литвинчук І.В. ФІНАНСИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ: ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ. Тези науково-практичної on-line конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених, присвяченої Дню науки. м. Житомир. 15-19 травня 2023 р.

44. Гуренко, Т. (2023). СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ . *Економіка та суспільство*, (55). https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-55-23

45. Бортняк В.А. Контроль як функція управління фінансовою діяльністю держави. Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: юридичні науки. Том 31 (70). № 1, 2020. С. 118 – 123. DOI https://doi.org/10.32838/2707-0581/2020.1/22.
URL: http://www.juris.vernadskyjournals. in.ua/journals/2020/1_2020/24.pdf (дата звернення: 10.10.2023).

46. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17 (дата звернення: 08.10.2023).

47. Деякі питання здійснення державного фінансового контролю в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Мін. України від 7 травня 2022 р. № 561. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/561-2022-%D0%BF (дата звернення: 08.10.2023).

48. Колпакова А. Державний фінансовий контроль на сучасному етапі: огляд концептуальних засад. International Science Journal of Management, Economics & Finance. Vol. 2, No. 1, 2023, pp. 9 – 18. DOI: https://doi.org/10.46299/j.isjmef.20230201.02: URL: j.isjmef.20230201.02.pdf (дата звернення: 08.10.2023).

49. Ломейко Ю.А. Державний фінансовий контроль в Україні: напрями вдосконалення його організації та оцінювання. Проблеми економіки. 2016. № 2. С. 148 – 160. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pekon_2016_2_21 (дата звернення: 10.10.2023).

50. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26 січ. 1993 року № 2939-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text (дата звернення: 08.10.2023).

51. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації: Розпорядження Кабінету Мін. України від 29 груд. 2021 р. № 1805-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80 (дата звернення: 10.10.2023).

52. Шевченко І.О., Шевченко Н.В. Реформування системи державного фінансового контролю в умовах євроінтеграції. Науково-практичний, економічний журнал «Економічні студії». 2019. № 1(23). С. 97 – 101. URL: http://repository.hneu.edu.ua/handle/123456789/21805 (дата звернення: 05.10.2023).

53. Внутрішній контроль // Термінологічний словник з питань

запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму, фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення та корупції / А. Г. Чубенко, М. В. Лошицький, Д. М. Павлов, С. С. Бичкова, О. С. Юнін. Київ : Ваіте, 2018. С. 172;

54. Міщенко Т. М. Удосконалення внутрішнього контролю бюджетної установи. Науковий журнал «Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління». 2017. Том 28(67). № 1. С. 129-134.

55. Практичний посібник з питань стандартів внутрішнього контролю в державних установах України. Київ.: «Європейський інститут державного управління та аудиту». 2018. 56 с.

56. Практичні вказівки щодо впровадження фінансового управління і контролю та посилення управлінської підзвітності (відповідальності) в органах державної влади України. / Ян ван Тайнен, Рудніцька Р. М., Манфред ван Кестерен,

57. Чорнуцький С. П., Сидоренко Д. А. Посібник для керівників установ та державних внутрішніх аудиторів. Київ.: «Європейський інститут державного управління та аудиту». 2019. 56 с.

58. Міщенко Т. М. Удосконалення внутрішнього контролю бюджетної установи. Науковий журнал «Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка і управління». 2017. Том 28(67). № 1. С. 129-134.

59. Практичні вказівки щодо впровадження фінансового управління і контролю та посилення управлінської підзвітності (відповідальності) в органах державної влади України. / Ян ван Тайнен, Рудніцька Р. М., Манфред ван Кестерен, Чорнуцький С. П., Сидоренко Д. А. Посібник для керівників установ та державних внутрішніх аудиторів. – Київ.: «Європейський інститут державного управління та аудиту». – 2015. – 56 с.

60. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. № 995 (зі змінами і доповненнями). URL:

https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text (дата звернення: 17.10.2022)

61. Назаренко О.В. Контрольно-облікове супроводження оренди необоротних нефінансових активів органів місцевого самоврядування. Moderní aspekty vědy: XX. Díl mezinárodní kolektivní monografie /Mezinárodní Ekonomický Institut s.r.o.. Česká republika: Mezinárodní Ekonomický Institut s.r.o., 2022. str. 434-444

62. Василевська-Смаглюк, О., Гура, Н., Дерун , І., & Шевчук, В. (2023). КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ БЮДЖЕТІВ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД У ВОЄННИЙ ЧАС ТА В ПОВОЄННИЙ ПЕРІОД. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, *1*(48), 91–104. https://doi.org/10.55643/fcaptp.1.48.2023.3982

63. Болюх М.А., Заросило А.П. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: навчальний посібник. Київ: КНЕУ, 2008. 344 с.

64. Шевченко І.О., Рижикова Н.І. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення формування і виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ. Науковий погляд: економіка та управління. 2022. № 2 (78). С. 147-155

ДОДАТКИ

Перелік додатків:

Додаток А – Кошторис Державного університету «Житомирська політехніка» на 2019 р.

Додаток Б – Кошторис Державного університету «Житомирська політехніка» на 2020 р.

Додаток В – Кошторис Державного університету «Житомирська політехніка» на 2021 р.

Додаток Г – Кошторис Державного університету «Житомирська політехніка» на 2022 р.

Додаток Д – Кошторис Державного університету «Житомирська політехніка» на 2023 р.