

ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ
Факультет обліку та фінансів
Кафедра організації обліку та аудиту

Пояснювальна записка

до дипломної роботи
на здобуття ступеня вищої освіти магістр

на тему: «Методика й організація бухгалтерського обліку та контроль доходів
бюджетних установ (на матеріалах Аграрно-економічного коледжу
Полтавської державної аграрної академії)»

Виконав: здобувач вищої освіти
ступеня магістр, 2 курсу групи 1
за освітньо-професійною програмою
«Облік і оподаткування»
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
очної форми навчання
Жаботинський А. О.
Керівник: Карпенко Н. Г.
Рецензент: Єрмолаєва М. В.

Полтава – 2018 року

ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ФІНАНСІВ

УДК: 657

Жаботинський Арсен Олександрович

МЕТОДИКА Й ОРГАНІЗАЦІЯ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЬ
ДОХОДІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Автореферат

дипломної роботи на здобуття
ступеня вищої освіти магістр

Полтава – 2018

Дипломною роботою є рукопис

Робота виконана в Полтавській державній аграрній академії на кафедрі організації обліку та аудиту

Науковий керівник *кандидат економічних наук, доцент,
Карпенко Ніна Григорівна,
професор кафедри організації обліку та аудиту,
Полтавська державна аграрна академія*

Рецензент *Єрмолаєва Марина Валентинівна,
кандидат економічних наук, доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку
Полтавської державної аграрної академії*

Захист відбудеться 21 грудня 2018 р. о 9⁰⁰ годині на засіданні екзаменаційної комісії у ПДАА за адресою: 36003, м. Полтава, вул. Сковороди, 1/3, навчальний корпус 4, аудиторія 434.

*Відповідальний
за нормо-контроль*

С. В. Тютюнник

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Бюджетні установи є первинною ланкою невиробничої сфери, де щоденно відбуваються численні господарські операції. Господарська діяльність бюджетних установ, які в межах вітчизняної економічної системи виступають, з одного боку, як повноправні суб'єкти господарювання, уповноважені державою на виконання відповідних функцій, а з іншого – як безпосередні учасники процесу виконання бюджету країни, зазнала чималих змін.

Бюджетні установи вимагають особливої уваги та зважених кроків у їх реформуванні. Одним із головних завдань у цьому напрямі є побудова якісно нових фінансово-економічних відносин, а саме: визначення загального механізму їх дії і внутрішньої структури, суб'єктів зазначених відносин та принципів їх побудови, розробка методики визначення вартості послуг бюджетних установ та нормативу фінансування. Значну роль у вирішенні даних питань покладений відіграти оновлений облік бюджетних установ як засіб формалізації та відображення зазначених відносин.

Останнім часом у бухгалтерів-практиків бюджетних установ виникає багато питань щодо порядку обліку. Дійсно, облік у бюджетних установах який кожного року зазнає якихось змін, збільшує вимоги до якості його ведення.

Ведення бюджетного обліку в ринкових умовах висуває підвищені вимоги до якості інформації, яка повинна бути пристосована до запитів користувачів, вирішення їх проблем. Завдання бухгалтера бюджетної установи полягає у формуванні якісної, достовірної і повної інформації про ведення господарської діяльності. Неточності, помилки, несвоєчасність подання інформації можуть не лише завдати збитків установі, але й державі.

Зміни, що відбулися в умовах господарювання бюджетних установ в Україні, безпосередньо вплинули на систему інформаційного забезпечення процесу управління цих суб'єктів, а саме на бухгалтерський облік щодо його гармонізації до облікової практики сьогодення.

Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ характеризується низкою особливостей, які впливають на методику та організацію бухгалтерського обліку. Поняття обліку є досить широким і багатограним, оскільки він пов'язаний з господарською діяльністю людей.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах є важливою частиною господарського обліку в Україні. Він виконує свої конкретні завдання, має специфічні об'єкти, ведеться з 2017 за планом рахунків наближеним до плану рахунків госпрозрахункових підприємств.

З огляду на кризовий характер сучасної економіки України процес реформування бухгалтерського обліку повинен характеризуватися глибоким змістом, охоплювати всі економічні та інституціональні структури, пов'язані зі сферою ведення обліку. Все більше стає очевидним, що реформа обліку – це не одноразовий захід, а тривалий процес, синхронний за змістом і часом загальному ходу економічних напрямів з падінням адміністративно-командного типу господарювання та стремлінням України до всесвітнього признання як

країни з ринковою економікою.

В умовах інформаційного суспільства поняття доходу набуло великого значення та широкого дискурсу у працях науковців та дослідників, але економічний зміст та класифікація для цілей бухгалтерського обліку повинні відповідати потребам всіх користувачів інформації. Усі питання, що пов'язані з особливостями обліку доходів бюджетних установ та відображенням результатів виконання кошторисів, раціонального та ефективного використання коштів, є актуальними в умовах законодавчих змін.

Бухгалтерський облік в бюджетних установах повинен забезпечити систематичний контроль за виконанням кошторисів установ, станом розрахунків з підприємствами, організаціями і працівниками цих установ, використанням матеріальних і грошових ресурсів та їх збереженням, має сприяти поліпшенню фінансово-господарської діяльності та розвитку соціальної сфери установ. Облік доходів є одним із головних напрямів бухгалтерського обліку бюджетних установ. Згідно з урядовою програмою реформування бухгалтерського обліку впроваджено нову економічну класифікацію видатків бюджетних установ, план рахунків і порядок його застосування, національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному секторі, баланс та інші форми місячної і квартальної звітності.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Тема дослідження обрана і виконана у відповідності з програмою науково-дослідних робіт кафедри організації обліку та аудиту за темою: «Науково-методичні засади обліку та аудиту в умовах євроінтеграційних процесів».

Мета та завдання дослідження. Метою дипломної роботи є дослідження методики та організації бухгалтерського обліку і контролю доходів бюджетних установ в Аграрно-економічному коледжу Полтавської державної аграрної академії.

Реалізація мети вимагає вирішення ряду завдань, головними з яких є:

- вивчення законодавчих та нормативних документів щодо організації бухгалтерського обліку і контролю доходів бюджетних установ;
- ознайомлення з організаційно-економічною характеристикою господарюючого суб'єкта та аналіз стану основних показників функціонування установи;
- на прикладі Аграрно-економічного коледжу показати як здійснюється синтетичний та аналітичний облік доходів бюджетних установ;
- розглянути порядок відображення доходів у звітності бюджетних установ;
- розглянути методику контролю та проведення ревізії доходів бюджетних установ, постановки контрольної роботи в установі.

Предмет і об'єкт дослідження. Об'єктом дослідження є господарська діяльність та бухгалтерські операції з обліку доходів бюджетних установ.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних питань, які пов'язані з організацією обліку та контролю доходів досліджуваної установи.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною основою даного

наукового дослідження є положення діалектичного методу пізнання економічних явищ і категорій та системний підхід до розкриття економічної сутності доходів бюджетних установ, їх класифікації. При вивченні окремих питань застосовувались наукові методи пізнання: методи індукції та спостереження; – для збору, систематизації і обробки інформації для проведення дослідження; дедуктивний та графічного зображення даних – у процесі теоретичного осмислення проблем; аналізу і синтезу – для поєднання різних складових економічних явищ в єдиному процесі; моделювання, групування, узагальнення та порівняння – з метою розробки пропозицій щодо вдосконалення організації і методики обліково-аналітичних процедур.

Інформаційною базою для дослідження слугували законодавчо-нормативні документи, підручники, періодичні видання, фінансова звітність досліджуваної бюджетної установи. В роботі використані ряд нормативно-правових актів України, положень, наказів, інструкцій, інші джерела.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці науково-практичних рекомендацій щодо вдосконалення методики й організації бухгалтерського обліку і контролю доходів бюджетних установ. Наукову новизну дослідження визначають такі основні його результати:

обґрунтовано:

- запропоновано удосконалити структуру наказу про облікову політику, яка буде підтверджувати достовірність, надійність та повноту інформаційного забезпечення діяльності бюджетної установи;

- запропоновано удосконалити графік документообороту бюджетної установи, що забезпечував би своєчасне надходження документів, відображення в обліку та звітності доходів бюджетної установи;

набули подальшого розвитку:

- одержали подальший розвиток підходи до запровадження комп'ютерних технологій в організації обліку доходів бюджетної установи, що підвищать оперативність обробки облікової інформації та проведення аналізу діяльності установи та забезпечення її новими видами доходів;

- процедури контролю наявності та руху доходів через розробку та узагальнення робочих документів на етапі контрольно-аналітичної роботи.

Практичне значення одержаних результатів. Розробка рекомендацій, втілення яких в практику обліково-аналітичної роботи бюджетної установи, сприятиме поліпшенню стану організації і контролю наявності та використання доходів, наданню логічності в побудові інформаційної системи обліку доходів.

Особистий внесок здобувача. Дипломна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні положення дипломної роботи та результати досліджень доповідались, обговорювались й одержали схвалення на засіданнях кафедри організації обліку та аудиту Полтавської державної аграрної академії; на II Всеукраїнській науково-практичній

конференції «Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю» – підготовлено та опубліковано тези «Умови обліку та види доходів бюджетних установ» (Херсон, ПДАА, 15 травня 2018 р. – С. 130-132), на конференції за результатами проходження виробничої практики «Органи контролю бухгалтерського обліку бюджетних установ та їх завдання» (Полтава, ПДАА, 15 вересня 2018 р. – С. 130-132).

Публікації. Основні положення дипломної роботи опубліковано в двох наукових працях загальним обсягом 0,5 др. арк., в т.ч. у наукових виданнях опубліковано статтю обсягом 0,3 др. арк., у матеріалах конференцій – тези обсягом 0,2 др. арк.

Структура і зміст роботи. Структура і зміст дипломної роботи відповідає її цільовій спрямованості, визначеним завданням і складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел, що нараховує 65 найменувань та додатків. Основний зміст дипломної роботи викладено на 93 сторінках, у 13 таблицях, 9 рисунках та 12 додатках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** визначено актуальність теми дипломного дослідження, сформульовано мету, задачі, об'єкт і предмет дослідження, відображено наукову новизну і практичну цінність одержаних результатів, наведено дані про апробацію основних положень і висновків та відомості про публікації за темою, окреслено особистий внесок здобувача.

У першому розділі – **«Методика та організація бухгалтерського обліку доходів бюджетних установ»** – розглянуто теоретико-методологічні підходи до визначення поняття доходів бюджетних установ, їх видів, класифікації та методів їх визнання для відображення в обліку.

Доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ).

Дохід визнається у разі, якщо існує ймовірність надходження суб'єкту державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з обмінною операцією. Визнаний дохід не коригується на ту його частину, яка не оплачена покупцем (замовником тощо), з визнанням цієї суми витратами.

З 1 січня 2017 р. доходи бюджетних установ поділяються на два види: доходи від обмінних та необмінних операцій відповідно до введеного в дію НП(С)БОДС 124 «Доходи» (рис. 1).

Бюджетні асигнування визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю. Бюджетне фінансування, як інструмент механізму виконання бюджету, базується на наукових принципах: безповоротність надання коштів, фінансування в межах асигнувань, у міру виконання кошторису, за цільовим призначенням та контроль за їх використанням.

Доходи бюджетних установ	
Доходи від обмінних операцій	Доходи від необмінних операцій
бюджетне асигнування	податкові надходження
доходи від надання послуг (виконання робіт): плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	неподаткові надходження (збори та платежі)
надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності	трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; надходження до державних цільових фондів
доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна)	
доходи від відсотків, роялті та дивідендів	
інші доходи від обмінних операцій	зобов'язання, що не підлягають погашенню
Обмінна операція – це господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань.	Необмінна операція – це господарська операція, яка не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов.

Рис. 1. Склад доходів бюджетних установ відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи»

Дохід, пов'язаний з наданням послуг (виконанням робіт), визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Суми доходу від обмінних операцій, визнаних протягом періоду обліковуються за основними видами, із зазначенням окремо доходу від: бюджетних асигнувань; надання послуг; продажу; операцій з капіталом; продажу нерухомого майна; відсотків; роялті; дивідендів. Дохід від обмінних операцій оцінюється за вартістю активів, яка була отримана або підлягає отриманню. Установа повинна бути зацікавленою в збільшенні видів та обсягів надання послуг та відповідно збільшення доходів від обмінних операцій.

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219 з 01 січня 2017 року бюджетні установи запровадили нову методологію бухгалтерського обліку, що відповідає вимогам міжнародних стандартів обліку та ґрунтується на нормативно-правових актах з бухгалтерського обліку.

У другому розділі – **«Організаційно-економічна характеристика діяльності бюджетної установи»** – викладено результати фінансово-економічного аналізу виконання кошторису Аграрно-економічного коледжу Полтавської державної аграрної академії, що здійснює підготовку молодших спеціалістів та бакалаврів за денною та заочною формою навчання.

Результати фінансово-господарської діяльності установи відображаються у складеній за вимогами законодавства фінансовій звітності та наведено в табл. 1.

Валюта балансу Аграрно-економічного коледжу в 2017 р. збільшилася відносно показників 2015 р. на 3887647 грн, або на 42,4 %. за рахунок змін складових активу та пасиву. У розрізі статей балансу присутнє коливання показників як в сторону збільшення, так і зменшення.

Таблиця 1

**Аналіз стану балансу Аграрно-економічного коледжу ПДАА
за 2015-2017 роки, грн.**

Показники	Роки			Відхилення ± 2017р. до 2015р.	
	2015	2016	2017	абсолютне, грн	відносне, %
Актив					
Нематеріальні активи	1181	1181	1181	-	-
Основні засоби	8258576	11260327	12623022	+4364446	+52,9
Інші НМА	389603	391084	-	-389603	-100,0
Запаси	-	-	108348	+108348	+100,0
Матеріали та прод. харчування	185608	81249	-	-185608	-100,0
МШП	53412	45690	-	-53412	-100,0
Дебіторська заборгованість	2009	6157	36772	+34763	зб. у 17,3 р.
Рахунки в казначействі спеціального фонду	269795	172216	278508	+8713	+3,2
Баланс	9160184	11957904	13047831	+3887647	+42,4
Пасив					
Внесений капітал	-	-	16996408	+16996408	+100,0
Фонд в необоротних активах	8649360	11652592	-	-8649360	-100,0
Фонд в МШП	53412	45690	-	-53412	-100,0
Фінансовий результат	-	-	-4193871	-4193871	-100,0
Результат виконання кошторису за загальним фондом	-371	-371	-	+371	+100,0
Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	192083	23051	-	-192083	-100,0
Кредиторська заборгованість	265701	236942	-	-265701	-100,0
Доходи майбутніх періодів	-	-	245294	+245294	+100,0
Баланс	9160184	11957904	13047831	+3887647	+42,4

Залишкова вартість основних засобів Коледжу в досліджуваному періоді збільшилася на 4364446 грн, в зв'язку зі зміною порядку обліку та форм звітності в установах державного сектору, проведеній індексації землі та гуртожитків, дооцінці та незначному оновленню основних засобів. Основна частка збільшення показника «Основні засоби» відбулася в зв'язку з відсутністю у Балансі показника «Інші необоротні активи», який складав 389603 грн в 2015 р.

Відповідно до змін необоротних активів в 2017 р. змінились показники фонду в необоротних активах, який станом на 1 січня 2017 року переміщений до складу показника «Внесений капітал», що склав більше на 4372205 грн. Порівняно з 2015 р. залишки матеріалів та продуктів харчування в 2017 р., які об'єднано в показник «Запаси» зменшилися на 130672 грн.

Слід зазначити про суттєве збільшення в досліджуваному періоді суми дебіторської заборгованості на 34763 грн, або в 17,3 рази.

Залишки коштів на рахунках в Казначействі спеціального фонду станом на 1 січня 2017 р. зросли на 8713 грн, або на 3,2 % проти 2015 року.

Малоцінні та швидкозношувані предмети Коледжу в 2017 р. переведені до складу показника «Запаси», в зв'язку з чим залишки зменшені на 53412 грн та відповідно їх фонд переміщений до складу показника «Внесений капітал».

В зв'язку зі змінами в обліку в 2017 р. результати виконання кошторису по загальному та спеціальному фонду переміщені до показника «Фінансовий результат», що склав від'ємний результат 4193871 грн. Від'ємний показник утворився в зв'язку з нарахування амортизації основних засобів та її коригуванням показника минулих років.

Оскільки економічна ситуація в країні не зовсім стабільна, фінансування закладу здійснюється з урахування потреби в коштах та змінах внесених в кошторис протягом року (табл. 2).

Таблиця 2

**Аналіз кошторисних призначень Аграрно-економічного коледжу
ПДАА по загальному фонду за 2015-2017 роки, грн**

КЕКВ	Показники	Затверджено кошторисом на рік			Відхилення (+,-) 2017 р. до	
		2015	2016	2017	2015 р.	2016 р.
×	Асигнування - усього у т.ч. на :	7187000	7719633	10360650	+3173650	+2641017
2110	Оплата праці	3662900	4312400	6425650	+2762750	+2113250
2120	Нарахування на оплату праці	1308700	944300	1398140	+89440	+453840
2210	Предмети, матеріали, обладнання, інвентар	1300	1785	1760	+460	-25
2230	Продукти, харчування	68100	96350	175530	+107430	+79180
2272	Оплата водопостачання і водовідведення	20000	20000	41900	+21900	+21900
2273	Оплата електроенергії	98700	176350	89240	-9460	-87110
1274	Оплата природного газу	154200	200650	490370	+337970	+289720
2720	Стипендії	1869600	1962200	1714000	-155600	-248200
2730	Інші поточні трансферти населенню	3500	5598	24060	+20560	+18462

Як бачимо, з проведеного аналізу в табл. 2 розмір фінансування коледжу затверджується майже за його потребами та наявністю коштів. Законодавче підвищення розміру мінімальної заробітної плати та стипендії відповідно визначає і збільшення потреби в коштах на ці видатки і ми спостерігаємо тенденцію до збільшення фінансування протягом 2017 року. Збільшилася сума асигнувань на оплату праці в 2017 р. в порівнянні до 2015 р., що відповідно збільшило і розмір кошторисних призначень за КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці». Зменшення суми нарахування єдиного соціального внеску в 2016 р. до 22 % визначило зменшення суми фінансування, однак в 2017 р. при збільшенні суми за КЕКВ 2110 на 2113650 грн збільшена сума фінансування за КЕКВ 2120 на 453840 грн.

Виплата стипендій здійснюється за законодавчо встановленими розмірами та успіхами студентів, що й коливає розміри фінансування кожного року, як бачимо з табл. 2 в сторону зменшення порівняно навіть з 2016 р. на 248200 грн. В 2017 р. значно збільшились (в 1,6 рази) розмір кошторисних призначень за КЕКВ 2230 «Продукти харчування» порівняно з даними попередніх років, що свідчить про збільшення кількості студентів з числа дітей-сиріт, харчування яких здійснюється за рахунок бюджетних коштів.

Проведений аналіз структури видатків загального фонду коледжу показує нам, що обсяг видатків збільшується з кожним роком по соціально захищених

статтях – заробітній платі, внесках до соціальних фондів (табл. 3).

Таблиця 3

Аналіз динаміки та структури видатків загального фонду Аграрно-економічного коледжу ПДАА за 2015-2017 роки

КЕКВ	Показники	Фактичні видатки						Відхилення (+,-) 2017 р. до 2015 р.	
		2015 р.		2016 р.		2017 р.			
		сума, грн	пит. вага %	сума, грн	пит. вага %	сума, грн	пит. вага %	абсолютне, грн	відно- сне, %
Видатки – усього у т.ч.		7187000	100,0	7719633	100,0	10360650	100,0	+3173650	+44,2
2210	Оплата праці	3662900	51,0	4312400	51,0	6425650	62,0	+2762750	+43,0
2120	Нарахування на оплату праці	1308700	18,2	944300	18,2	1398140	13,5	+89440	+6,8
2210	Предмети, матеріали, інвентар	1300	0,0	1785	0,0	1760	-	+460	+35,4
2230	Продукти харчування	68100	0,9	96350	0,9	175530	1,7	+107430	+61,2
2272	Оплата водопостачання і водовідведення	20000	0,3	20000	0,3	41900	0,4	+21900	+52,3
2273	Оплата електроенергії	98700	1,4	176350	1,4	89240	0,9	-9460	-10,6
2274	Оплата природ. газу	154200	2,1	200650	2,1	490370	4,7	+336170	зб. в 2,2 р
2720	Стипендії	1869600	26,0	1962200	26,0	1714000	16,6	-155600	-8,3
2730	Інші поточні трансферти	3500	0,1	5598	0,1	24060	0,2	+20560	зб. в 5,9 р

Відповідно за даними табл. 3 основу кошторису складають видатки на оплату праці 51-62 % та нарахування єдиного соціального внеску – 18,2-13,5 %. На виплату стипендії направляється від 26 до 16,6 % асигнувань, при цьому спостерігаємо зменшення видатків в 2017 р. до частки в 16,6 %.

Виплати пільговим категоріям студентів в досліджуваному періоді зростає в частині відшкодування на придбання одягу, підручників за КЕКВ 2730, 2210 відповідно в 5,9 раз та 35,4 %. Видатки на їх харчування збільшились на 107430 грн, або на 61,2 %.

За рахунок загального фонду державного бюджету зріс розмір коштів направлених коледжем на оплату комунальних послуг: води – на 52,3 %, електроенергії зменшилися на 10,6 %, природного газу збільшилося в 2,2 рази. В структурі кошторису видатки на оплату комунальних послуг в 2017 р. складають 6,0 % проти 3,8 % у 2015 р.

Кошти спеціального фонду коледжу утворюються за рахунок надання послуг Коледжем з освіти, проживання в гуртожитку, послуг громадського харчування, оренди приміщень, що передбачено законодавством. Витрачання коштів спеціального фонду здійснюється Коледжем на підставі затвердженого кошторису, по мірі потреби та надходження коштів. На підставі даних Звітів про надходження та використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1д) проведемо аналіз касових видатків коштів спеціального фонду здійснених Коледжем за 2015-2017 рр. в табл. 4. В зв'язку з кризовим станом у країні протягом досліджуваного періоду не проводилися капітальні видатки закладу за рахунок коштів загального фонду.

Таблиця 4

Аналіз структури касових видатків спеціального фонду Аграрно-економічного коледжу ПДАА за 2015-2017 роки

КЕКВ	Показники	Касові видатки						Відхилення (+,-) 2017 р. до 2015 р.	
		2015 р.		2016 р.		2017 р.			
		сума, грн	пит. вага, %	сума, грн	пит. вага, %	сума, грн	пит. вага, %	абсо- лютне, грн	відносне %
Видатки - усього у т.ч.		1845300	100,0	1910000	100,0	1964111	100,0	+118811	+6,4
2110	Оплата праці	881204	47,8	1180000	61,8	1028900	52,4	+147696	+16,8
2120	Нарахування на оплату праці	351534	19,1	259600	13,6	243763	12,4	-107771	-30,7
2210- 2240	Предмети, матеріали, інвентар	436140	23,6	160000	8,4	416030	21,2	-20110	-4,6
2250	Видатки на відрядження	7851	0,4	8000	0,4	18403	1,0	+10552	зб. в 1,3 р
2270	Оплата ком.послуг та енергоносіїв	168271	9,1	276900	14,5	250260	12,7	+81989	+48,7
3110	Придбання облад- нання і предметів довгострокового користування	300	0	25500	1,3	6755	0,3	+6455	зб. в 21,5 р

Як бачимо з табл. 4 касові видатки спеціального фонду Коледжу за досліджуваний період збільшились на 118811 грн, або на 6,4 %. Найбільшу частку в структурі касових видатків займають в 2015 та 2017 роках видатки на оплату праці відповідно – 47,8 % та 52,4 % та нарахування на оплату праці – 19,1% - 12,4%.

До складу касових видатків за КЕКВ 2210-2240 включено видатки проведені на закупівлю матеріалів, інвентарю, продуктів харчування та забезпечення інших потреб і в структурі видатків вони займають близько 22 %. Однак, спостерігаємо тенденцію до зменшення їх розміру, в 2016 р. та збільшення до 21,2 % в 2017 р., що однак відображає тенденцію до зменшення на суму 20110 грн, або 4,6 % і свідчить про обмеження можливостей закупівлі необхідних товарів та послуг. На комунальні послуги та оплату енергоносіїв за КЕКВ 2270 використано коштів спеціального фонду в 2016 р. 276900 грн або 33,3 % менше ніж в 2015 р., що пояснюється зменшенням фінансування комунальних послуг за рахунок коштів загального фонду, як ми бачимо з табл. 2.4.

Виходячи з даних форми № 9 та форми № 2-дс «Звіт про фінансові результати» спостерігаємо, що за рахунок коштів загального і спеціального фонду здійснюються поточні та капітальні видатки (табл. 5). Питома вага видатків спеціального фонду в видатках Коледжу змінюється кожного року та залежить від наявності коштів направлених на видатки розвитку або отриманої благодійної допомоги як в готівковому вигляді, так і в натуральному. Як бачимо з табл. 5 питома вага видатків спеціального фонду в 2015 р. – 20,4 %, а в 2016 р. – 19,3 %, в 2017 р. – 16,9 %. Тобто спрямованість виконання кошторису закладу націлена на використання коштів спеціального фонду при збільшенні частки видатків загального фонду державного бюджету.

**Аналіз видатків за джерелами фінансування
Аграрно-економічного коледжу за 2015 - 2017 роки**

Показники	Видатки, грн			Відхилення грн (+,-) 2017 р. до	
	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2015 р.	2016 р.
Видатки за рахунок загал. фонду в т.ч.:	7187000	7719633	10360650	+3173650	+2641017
- поточні	7187000	7719633	10360650	+3173650	+2641017
- капітальні	-	-		-	-
Питома вага, %	79,6	80,7	83,1		
Видатки за рахунок спец. фонду в т. ч.:	1845300	1841574	2111400		
- поточні	1854417	1841574	2104645	+266100	+269826
- капітальні	2275	-	6755	+4480	+6755
Питома вага, %	20,4	19,3	16,9		
Разом видатки	9032300	9561207	12472050	+3439750	+2910843

Організація бухгалтерського обліку – це управління обліковим процесом, спрямованим на забезпечення контролю за майном установи, виконання нею зобов'язань, використання матеріальних, трудових та інших ресурсів відповідно до законодавства, що базується на застосуванні загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку. У третьому розділі – **«Організація бухгалтерського обліку доходів бюджетних установ»** – розглянуто основні завдання та документальне забезпечення обліку доходів бюджетних установ; методику аналітичного та синтетичного обліку, розглянуто досвід автоматизації обліку досліджуваної установи.

На сучасному етапі розвитку для налагодження ефективної системи організації бухгалтерського обліку доходів треба досягти раціональної організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку операцій та розрахунків, бухгалтерської звітності установи шляхом організації бухгалтерської служби, затвердження Положення та графіку документообороту для покращення умов відображення результатів діяльності, доходів, видатків та формування звітності.

Організація фіксування інформації в носіях облікової інформації первинного і поточного етапів охоплює кілька технологічних процесів руху та обробки: складання первинних документів (вимірювання та фіксування); приймання документів та їх перевірку; обробку первинних документів; перенесення інформації до облікових реєстрів.

Головними завданнями обліку доходів є:

- правильне і своєчасне документальне оформлення операцій по надходженню та використанню доходів;
- відповідність сум асигнувань кошторисному призначенню (з урахуванням виконання плану розгортання мережі та укомплектування штатів і контингентів);
- правильність використання бюджетних коштів у часі;
- правильність використання бюджетних коштів за їх цільовим призначенням;
- контроль за раціональним використанням доходів та дотриманням норм їх використання.

Для бюджетних установ основним фінансовим документом є кошторис, який підтверджує повноваження на отримання доходів та здійснення видатків та який визначає обсяг та напрями коштів для виконання відповідних функцій.

Для забезпечення діяльності та отримання доходів спеціального фонду бюджетна установа створює: наказ про види платних послуг, що надаються установою; наказ про встановлення плати за послуги та проведення розрахунків з контрагентами; кошторисні розрахунки за кожним видом платних послуг.

Для відображення в обліку доходів спеціального фонду бюджетна установа використовує: договори про надання послуг, рахунки, акти виконаних робіт, розрахункові відомості, меморіальні ордери 6 та 14.

Обробка інформації в обліковій системі бюджетної установи – це проходження інформації протягом кожного облікового періоду через відповідні фази. Добре побудована система обліку забезпечує ефективне просування інформації від щоденно проведених операцій до інформації фінансових звітів, що складаються наприкінці облікового періоду. Обробка інформації здійснюється ручним і комп'ютерним методом.

Організація обліку доходів передбачає здійснення системи заходів, до яких відносять: встановлення переліку доходів бюджетної установи; організацію документального забезпечення надання платних послуг; встановлення регламенту розрахунків за наданими платними послугами, отриманими доходами в грошовому та натуральному вигляді; організацію технології обліку розрахунків.

Організація та координація діяльності головного бухгалтера, контроль за виконанням ним своїх повноважень здійснюються Державною казначейською службою шляхом встановлення порядку ведення бухгалтерського обліку та складення звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера, проведення оцінки його діяльності.

Облік надходжень доходів бюджетних установ ведеться на синтетичних рахунках 23 «Рахунки в казначействі» у розрізі видів доходів та відповідних субрахунків. По дебету рахунків 23 фіксуються суми грошових коштів, що були отримані у вигляді фінансування і плати за деякі послуги, по кредиту фіксуються факти використання вказаних грошових коштів чи повернення плати, тобто здійснені касові видатки.

Нарахування та аналітичний облік доходів бюджетних установ здійснюється на рахунках класу 7 «Доходи» у розрізі видів доходів з відображенням нарахування за кредитом рахунку та у кореспонденції з відповідними розрахунковими рахунками по доходах спеціального фонду, з реєстраційним рахунком – по доходах загального фонду.

Автоматизована система обліку є вдалим поєднанням професійних якостей і функцій користувача з інтелектуальними можливостями комп'ютерів, що дають можливість отримати необхідну для управління і оперативного контролю інформацією. В довідниках програми зберігається інформація про запаси бюджетної установи, матеріально-відповідальних осіб, місця зберігання та типові кореспонденції щодо руху запасів.

Відображення інформації щодо доходів в звітності Аграрно-економічного коледжу здійснюється у багатьох формах, а саме – форма № 1-дс «Баланс», форма № 2д «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду», Форма № 4-1д «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги» та деяких статистичних звітів.

У четвертому розділі – **«Державний фінансовий контроль доходів бюджетних установ»** – розглянуто цілі, завдання та нормативно-інформаційне забезпечення контролю доходів бюджетних установах; висвітлено методику і техніку контрольних процедур; визначено порядок узагальнення результатів контролю.

Головною метою контролю доходів бюджетних установ є забезпечення інтересів держави і суспільства щодо надходження доходів і витрачання державних коштів. Контроль за використанням бюджетних асигнувань – одна із складових бюджетного контролю. Зазначений контроль здійснюють як органи державної влади та управління, спеціальні служби фінансового контролю, так і працівники установ. Основне завдання такого контролю: досягти цільового, раціонального і ефективного використання бюджетних коштів при здійсненні визначених заходів. А саме:

- дотримання процедури складання, розгляду і затвердження кошторису, а також його виконання;
- дотримання бюджетного і податкового законодавства;
- перевірка ефективності і цільового використання бюджетних коштів і коштів спеціального фонду;
- контроль за правильністю ведення бухгалтерського обліку і звітності;
- запобігання ухваленню рішень, які можуть призвести до бюджетних правопорушень та запобігання правопорушенням;
- виявлення бюджетних правопорушень, вжиття заходів для їх припинення, накладення стягнень і застосування заходів до порушників законодавства.

Зовнішній контроль за використанням бюджетних коштів, придбанням запасів та формуванням видатків і цільовим використанням коштів загального і спеціального фонду здійснюють працівники Державної аудиторської служби. Також всі операції ретельно перевіряються органом Державної казначейської служби, в якій обслуговується установа.

Організація контрольних заходів бюджетної установи покладається на головного бухгалтера та відповідальність – на керівника установи.

Для забезпечення функції контролю в бюджетній установі необхідно підготувати План контрольних заходів на рік, де буде передбачено проведення всіх видів контролю на різних ділянках та визначено відповідальних за їх проведення, що ми й здійснили в процесі проходження виробничої практики з контрольно-аналітичної роботи.

ВИСНОВКИ

Дослідивши у дипломній роботі теоретичні та методологічні аспекти організації бухгалтерського обліку і контролю доходів бюджетних установ, зроблено наступні висновки:

1. Метою модернізації обліку в бюджетних установах є адаптація його до сучасних вимог міжнародної практики, усунення існуючих проблем, вдосконалення законодавчо-нормативної бази, що регламентує облік. З 01 січня 2017 року бюджетні установи запровадили нову методологію бухгалтерського обліку, що відповідає вимогам міжнародних стандартів обліку та ґрунтується на нормативно-правових актах з бухгалтерського обліку.

2. Валюта балансу Аграрно-економічного коледжу в 2017 р. збільшилася відносно показників 2015 р. на 3887647 грн, або на 42,4 %. за рахунок змін складових активу та пасиву. У розрізі статей балансу присутнє коливання показників як в сторону збільшення, так і зменшення. Основна частка збільшення показника «Основні засоби» відбулася в зв'язку з відсутністю у Балансі показника «Інші необоротні активи», який складав 389603 грн в 2015 р., проведений індексації землі та гуртожитку, дооцінці.

3. Відповідно до змін необоротних активів в 2017 р. змінились показники фонду в необоротних активах, який станом на 1 січня 2017 року переміщений до складу показника «Внесений капітал», що склав більше на 4372205 грн. Порівняно з 2015 р. залишки матеріалів та продуктів харчування в 2017 р., які об'єднано в показник «Запаси» зменшилися на 130672 грн.

4. Порівняно з 2015 р. відбулося суттєве збільшення в досліджуваному періоді суми дебіторської заборгованості на 34763 грн, або в 17,3 рази. Залишки коштів на рахунках в Казначействі спеціального фонду станом на 1 січня 2017 р. зросли на 8713 грн, або на 3,2 % проти 2015 року.

5. Кошторисні призначення змінюються кожного року по більшості кодів економічної класифікації в сторону збільшення. Разом за класифікацією кошторисні призначення збільшилися в 2017 р. порівняно з 2015 р. на 3173650 грн. Основу кошторису видатків складають видатки на оплату праці 55,9-62 % та відрахування до соціальних фондів – 18,3-13,5 %. На виплату стипендії направляється 26-16,6 % асигнувань і спостерігаємо зменшення видатків в 2017 р. до частки на 8,3 %.

6. Фінансування Коледжу затверджується майже за його потребами та наявністю коштів. За рахунок загального фонду державного бюджету зріс розмір коштів направлених коледжем на оплату комунальних послуг: води – на 52,3 %, електроенергії зменшилися на 10,6 %, природного газу збільшилося в 2,2 рази. В структурі кошторису видатки на оплату комунальних послуг в 2017 р. складають 6,0 % проти 3,8 % у 2015 р.

7. Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) утворюються за рахунок надання послуг Коледжем з освіти, проживання в гуртожитку, послуг громадського харчування, оренди приміщень, що передбачено законодавством. Касові видатки спеціального фонду Коледжу за досліджуваний період збільшилися на 118811 грн, або на 6,4 %. Найбільшу частку в структурі касових

видатків займають в 2015 та 2017 роках видатки на оплату праці відповідно – 47,8 % та 52,4 % та нарахування на оплату праці – 19,1% - 12,4%. До складу касових видатків за КЕКВ 2210-2240 включено видатки проведені на закупівлю матеріалів, інвентарю, продуктів харчування та забезпечення інших потреб і в структурі видатків вони займають близько 22 %. Однак, спостерігаємо тенденцію до зменшення їх розміру, в 2016 р. та збільшення до 21,2 % в 2017 р., що однак відображає тенденцію до зменшення на суму 20110 грн, або 4,6 % і свідчить про обмеження можливостей закупівлі необхідних товарів та послуг.

8. Аналітичний облік доходів ведеться у розрізі їх видів та джерел надходження. Для відображення операцій з доходами працівниками бухгалтерської служби використовуються типові форми та реєстри обліку.

9. Автоматизована система обліку є вдалим поєднанням професійних якостей і функцій користувача з інтелектуальними можливостями комп'ютерів, що дають можливість отримати необхідну для управління і оперативного контролю інформацією.

10. Відображення доходів в звітності Аграрно-економічного коледжу здійснюється у багатьох формах, а саме – форма № 1-дс «Баланс», форма № 2-дс «Звіт про фінансові результати», форма № 2д «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду», Форма № 4-1 д «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги», податкові та статистичні звіти.

11. Головною метою контролю наявності та використання запасів є забезпечення інтересів держави і суспільства щодо надходження доходів і витрачання державних коштів. Однією з основних ділянок контролю в бюджетній установі є перевірка дотримання законодавства під час складання, розгляду, затвердження та виконання кошторису, в тому числі, формування і використання доходів від обмінних операцій для забезпечення установи. Зовнішній контроль за використанням доходів бюджетної установи здійснюють працівники Державної аудиторської служби. Також всі операції ретельно перевіряються органом Державної казначейської служби, в якій обслуговується установа.

12. З метою покращення стану бухгалтерського обліку, підвищення ефективності використання коштів пріоритетним в організації обліку доходів є використання наступних пропозицій для його удосконалення :

- пристосування нормативно-правової бази з обліку доходів до вимог міжнародних стандартів обліку;
- створення робочого плану рахунків, у відповідності до вимог законодавства;
- удосконалення меморіально-ордерної форми обліку, яка використовується на даний час у бюджетних установах. Прогресивність такої форми обліку має визначатися достовірністю, повнотою та швидкістю, достатнім рівнем контрольних процедур раціонального, доцільного використання ресурсів, дієвістю порядку формування показників щодо реалізації кошторису;
- класифікація доходів від обмінних операцій на першій стадії надходження в установу та відображення їх в обліку;
- підвищення кваліфікації працівників, які будуть задіяні у реалізації

заходів з модернізації обліку. Тому, вважаємо, необхідним кроком є розробка програми професійної підготовки та перепідготовки бухгалтерів.

Таким, чином, вдосконалення обліку у бюджетних установах сприятиме ефективному керуванню державними ресурсами, забезпеченню прозорості цільового використання бюджетних коштів, отриманню досвіду у використанні доходів від обмінних операцій.

Ринкові відносини, які склалися, об'єктивно вимагають зміни бухгалтерського обліку та максимального наближення міжнародних стандартів. Управління установою - складний і відповідальний процес, який має свою стратегію і тактику. Дбаючи про поточну господарську діяльність, керівник установи, головні спеціалісти зобов'язані постійно дбати про перспективу установи, що може бути основою успішного її розвитку.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ РОБОТИ

1. Жаботинський А. О. Види та умови обліку доходів бюджетних установ / А. О. Жаботинський, Н. Г. Карпенко // Економіка і підприємництво: організаційно-методичні аспекти обліку, фінансів, аудиту та аналізу [Текст] : зб. наук. пр. / ПДАА. – Вип. 18. Том 1. – Полтава, 2018. – С. 113-117.

2. Жаботинський А. О. Органи контролю бухгалтерського обліку бюджетних установ та їх завдання /А. О. Жаботинський // Матеріали науково-практичних конференцій ЗВО за результатами проходження виробничих та технологічних практик «Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки здобувачів вищої освіти обліково-фінансового профілю». / ПДАА. – Вип. 5. – Полтава, 2018. – С. 12-14.

3. Жаботинський А. О. Умови обліку та види доходів бюджетних установ / А. О. Жаботинський // Перспективи розвитку обліку, контролю і оподаткування в умовах глобалізації: матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет конференції 24-25 травня 2018 р. – Херсон: Айлант, 2018. – С. 33-35.

АНОТАЦІЯ

Жаботинський А. О. Методика й організація бухгалтерського обліку і контроль доходів бюджетних установ – Рукопис.

Дипломна робота на здобуття ступеня вищої освіти магістр. Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування». Спеціальність 071 «Облік і оподаткування». – Полтавська державна аграрна академія, Полтава, 2018.

Робота присвячена дослідженню теоретико-практичних аспектів методики та організації бухгалтерського обліку і контролю доходів бюджетних установ, а також розробці перспективних напрямів удосконалення обліково-аналітичної роботи досліджуваної установи.

У результаті дослідження удосконалено: процес формування облікової політики щодо доходів з метою підвищення достовірності та інформативності обліку; організацію обліку доходів в досліджуваній установі шляхом розробки індивідуального графіку роботи спеціаліста, впровадження автоматизованої

обробки інформації з обліку, дотримання графіку документообороту установи, що забезпечував би своєчасне надходження документів, відображення в обліку та звітності руху доходів та видатків за відповідними КЕКВ.

В дипломній роботі набули подальшого розвитку: підходи до запровадження комп'ютерних технологій в організації обліку доходів від обмінних операцій, що підвищують оперативність обробки облікової інформації та проведення аналізу виконання кошторису; процедури контролю виконання кошторису бюджетної установи шляхом застосування техніки контролю доходів від обмінних операцій та видатків на етапі їх формування.

Автором узагальнено: теоретичні аспекти методології обліку доходів від обмінних операцій бюджетних установ; послідовність методичних прийомів контрольних процедур щодо формування та відображення в обліку і звітності руху доходів від обмінних операцій бюджетних установ.

Ключові слова: бюджетна установа, доходів від обмінних операцій, загальний фонд, спеціальний фонд, код економічної класифікації видатків, інвентаризація, рахунки обліку, аналітичний облік.

ANNOTATION

Jabotinsky A.O. Methodology and organization of accounting and control of incomes of budgetary institutions - Manuscript.

Graduate work for obtaining a higher education degree Master. Of educational and professional program "Accounting and taxation". The specialty 071 «Accounting and taxation». - Poltava State Agrarian Academy, Poltava, 2018.

The work is devoted to the study of theoretical and practical aspects of the methodology and organization of accounting and control of incomes of budgetary institutions, as well as the development of perspective directions for improving the accounting and analytical work of the institution under study.

The study improved: the process of formation of accounting policy for revenue to improve the reliability and informativeness of accounting; organization of accounting of incomes in the investigated institution by developing an individual work schedule of a specialist, introduction of automated processing of information from accounting, compliance with the schedule of document circulation of the institution, which would ensure the timely receipt of documents, reflection in the accounting and reporting of the movement of revenues and expenditures by the relevant CECE.

In the thesis work further development was made: approaches to the introduction of computer technologies in the organization of the accounting of income from exchange operations, which will increase the efficiency of processing the accounting information and conducting an analysis of the implementation of the estimate; the procedures for monitoring the implementation of the budget of a budgetary institution by applying a technique for controlling the income from exchange transactions and expenditures at the stage of their formation.

The author generalizes: theoretical aspects of the methodology of accounting for income from exchange operations of budgetary institutions; a sequence of methodical methods of control procedures for the formation and reporting of the

revenue flows from exchange operations of budgetary institutions.

Key words: budgetary institution, revenues from exchange operations, general fund, special fund, code of economic classification of expenditures, inventory, accounting records, analytical accounting.