

УДК 347.77:001.89

УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ АНАЛІЗУ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ (НА ПРИКЛАДІ ІНСТИТУТУ ТЕХНІЧНОЇ ТЕПЛОФІЗИКИ НАЦІОНАЛЬНОЇ АКАДЕМІЇ НАУК УКРАЇНИ)

Н.В. Ковтун, д.е.н., професор

Я.А. Шнуренко

Український державний університет фінансів та міжнародної торгівлі, Київ, Україна

Ковтун Н.В., Шнуренко Я.А. Удосконалення системи обліку та контролю в бюджетних установах за результатами аналізу виконання кошторису (на прикладі Інституту технічної теплофізики Національної академії наук України).

В статті автор визначає основні складові елементи контролю щодо виконання кошторису бюджетної установи. Зроблено аналіз контролю за виконанням кошторису на базі Інституту технічної теплофізики Національної академії наук України. Запропоновано вдосконалення методики складання та виконання кошторису видатків бюджетної установи.

Ключові слова: бюджетна установа, державний фінансовий контроль, ревізія, кошторис

Ковтун Н.В., Шнуренко Я.А. Совершенствование системы учета и контроля в бюджетных учреждениях по результатам анализа выполнения сметы (на примере Института технической теплофизики Национальной академии наук Украины)

В статье автор определяет основные составляющие элементы контроля по выполнению сметы бюджетного учреждения. Сделан анализ контроля за выполнением сметы на базе Института технической теплофизики Национальной академии наук Украины. Предложено совершенствования методики составления и выполнения сметы расходов бюджетного учреждения.

Ключевые слова: бюджетное учреждение, государственный финансовый контроль, ревизия, смета

Kovtun N.V., Shnurenko Ya.A. Improving accounting and control in budget institutions on the analysis of the budget (for example, the Institute of Engineering Thermophysics, National Academy of Sciences of Ukraine).

In this article the author defines the basic components of control on the implementation of the budget of fiscal institutions. The analysis of control over the implementation of the budget of the Institute of Engineering Thermophysics, National Academy of Sciences of Ukraine. A technique of improving the formulation and execution of expenditure estimate of budget institutions

Keywords: fiscal institutions, state financial control, audit, estimates of the budget

Бюджетний процес і, особливо, процес формування доходів бюджетних установ є складним та багатоступовим, що пояснюється необхідністю здійснення контролю за формуванням показників доходності установ як всередині їх, так і вище стоячими організаціями, з метою забезпечення економного та ефективного витрачання бюджетних коштів.

Організація контролю виконання кошторису бюджетної установи – це сукупність заходів, спрямованих на перевірку доцільності кожної статті кошторису, дотримання встановлених меж асигнувань і з'ясування причин їх відхилення (при наявності), з метою підтвердження ефективності використання бюджетних коштів [1].

Важливим аспектом організаційних засад зовнішнього фінансового контролю виконання кошторису є аналіз змісту наказів, що видавалися в установі стосовно її фінансово-господарської діяльності, зокрема наказів про виплати премій та матеріальної допомоги, встановлення стимулюючих надбавок, оскільки передумовою таких дій, як правило, є завищення показника фонду оплати праці [1].

Аналіз останніх досліджень та публікацій

На сьогодні, проблеми контролю виконання кошторису, за певними напрямками, знайшли своє відображення у наукових працях багатьох вітчизняних вчених: Котової С.С., Джоги Р.Т., Бутинця Ф.Ф., Левицької С.О. та ін.

Поряд із цим, актуальним залишається питання взаємозв'язку внутрішнього та зовнішнього контролю за виконанням кошторису бюджетної установи, що й зумовлює необхідність його дослідження [6].

Бюджетні установи отримують кошти з загального фонду бюджету на виконання основних завдань, вони також можуть отримувати доходи від здійснення господарської діяльності: надання платних послуг, які називають власними коштами або коштами спеціального фонду. Слід при цьому відмітити, що і кошти загального фонду і кошти спеціального фонду є бюджетними коштами, вони суворо плануються та витрачаються згідно із затвердженими кошторисами.

У зв'язку з цим постає питання щодо необхідності дослідження особливостей здійснення внутрішнього та зовнішнього фінансового контролю за виконанням кошторису доходів і видатків установ, їх взаємозв'язку. [6]

Метою статті є дослідження існуючих та розроблення нових рекомендацій щодо реформування системи контролю обліку у бюджетних установах на основі аналізу виконання кошторису та шляхи його удосконалення на базі Інституту технічної теплофізики НАН України.

Виклад основного матеріалу дослідження

Систематичний контроль за виконанням кошторису, формуванням видатків та цільовим використанням коштів бюджетних установ здійснюють їх працівники: бухгалтери, економісти та працівники фінансових інспекцій. Такий контроль починається вже на етапі складання кошторису і закінчується аналізом його виконання. За умови правильного визначення фонду оплати праці та реальної можливості для виплати надбавок і доплат за рахунок економії основного фонду оплати праці, що може бути забезпечено тільки

наявністю вакантних посад, у контролера повинно виникнути декілька запитань, які слід проаналізувати:

- або завищено штатну чисельність відносно встановлених нормативів, що є фактом грубого порушення Бюджетного законодавства;
 - або бюджетна установа не повністю виконує свої функції, а фінансування з бюджету здійснюється в повному обсязі;
 - третій аспект – об'єктивність галузевого нормативного акта щодо нормативів штатів [6].
- Проводячи аналіз складання та виконання кошторису Інституту технічної теплофізики НАН України, можна остаточно впевнитись в тому що фонд оплати праці не має вагомих відхилень між плановим кошторисом та фактичним виплатами. Економія заробітної плати, що виникає в наслідок лікарняних, декретних чи вакантних місць, що з'явилися протягом року та відпусток за власний рахунок, направлена на виплати надбавок співробітникам, що проявили себе в поточному році. Планові та фактичні показники праці ІТТФ НАН України за 2012-2013 рр. представлені у табл. 1.

Таблиця 1. Показники праці ІТТФ НАН України за період 2012-2013 рр.

Показники	2012 р.		2013 р.		Абсолютне відхилення	
	План	Факт	План	Факт	2012	2013
Чисельність працівників, осіб у т.ч.	508	465	469	467,25	43	1,75
керівників	7	7	6	6	0	0
дослідники	333	330	327,5	330,25	3	-2,75
бухгалтерії	12	10	11	9	2	2
ПВВ	4,5	4	4,5	4	0,5	0,5
канцелярії	1,5	1	1,5	1	0,5	0,5
допоміжний персонал	150,0	113,0	118,5	117,0	37,0	1,5
Фонд оплати праці, тис. грн..	15950,6	16322,8	18101,6	20312	-372,2	-2210,4
Заборгованість по заробітній платі, тис. грн..	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Обсяг додаткової заробітної плати, тис. грн..	238,2	2988,5	0,0	5366,2	-2057,3	-5366,2

Джерело: побудовано автором на основі випадкового штатного та звітів ІТТФ НАН України

За первинними даними, поданими у табл. 1 можна визначити розбіжності між плановими та фактичними виплатами по заробітній платі та чисельності працівників. Найбільше відхилення має місце за статтею фонд заробітної плати: у 2012 р. – (-372,2) тис. грн., а у 2013 р. – (-2210,4) тис. грн.. Такі відхилення спричинені зростанням інфляції та підвищенням коефіцієнта заробітної плати. Для уникнення заборгованості по заробітній платі в бюджетних установах можна спостерігати перекид коштів із однієї статті на іншу, що супроводжується довідками коригування кошторису. До завершення звітного року кількість працівників може змінюватись у зв'язку із звільненням або роботою за сумісництвом.

Правильність визначення видатків за іншими кодами бюджетної класифікації перевіряється математичним розрахунком. А передумовою такої перевірки є аналіз виконання кошторису за певний

звітний період, порівняння фактичних і касових видатків, аналіз дебіторської та кредиторської заборгованостей з розрахунків за певні послуги [3].

Відхилення у сумах видатків бюджетних установ може стосуватися:

1) Перевищення фактичних видатків над затвердженими асигнуваннями. Це може свідчити про невжиття керівництвом установи необхідних заходів щодо приведення видатків відповідно до бюджетних асигнувань, взяття зобов'язань понад асигнування, що є бюджетним правопорушенням та призводить до утворення не бюджетної заборгованості; використання наявних на початок року запасів; отримання робіт, послуг, товарів, які на початок року перебували у складі дебіторської заборгованості.

2) Зменшення фактичних видатки порівняно із затвердженими асигнуваннями, що свідчитиме

про економічне та раціональне використання бюджетних коштів; планування зайвих асигнувань; утворення дебіторської заборгованості, накопичення запасів; несвоєчасне відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з фактичними видатками.

3) Перевищення фактичних видатків над касовими. Це свідчить про погашення дебіторської заборгованості, що обліковувалася на початок року; утворення кредиторської заборгованості на кінець звітної періоду; списання запасів, які були придбані раніше.

4) Зменшення касових видатків порівняно за затверджені асигнування, що свідчатиме про зменшення асигнувань та неповне фінансування установ.

5) Перевищення касових видатків над фактичними, що може свідчити про погашення кредиторської заборгованості, що обліковувалася на початок року; збільшення запасів; утворення дебіторської заборгованості на кінець звітної періоду [7].

Наявна кредиторська заборгованість має розглядатись у декількох аспектах:

- чи не було не об'єктивно внесено зміни до кошторису у бік зменшення відповідного коду економічної класифікації на користь іншого, що стало причиною створення кредиторської заборгованості;
- чи об'єктивно розраховано і затверджено показник потреби в асигнуваннях;
- чи забезпечується установою режим економії споживання відповідних ресурсів.

Розрахунок видатків на придбання основних засобів контролюється шляхом перевірки відповідних обґрунтувань потреби, документів, які підтверджують узгодження питань про придбання з вищими за підпорядкуванням органами. При перевірці правильності складання і виконання кошторису важливим є вміння дати правильну оцінку розбіжності між показниками затверджених асигнувань, касовими та фактичними видатками.

Особливої уваги і аналізу потребують власні надходження бюджетних установ, тому що їх формування і використання чітко регламентовано. До таких доходів відносять:

- від послуг на платних умовах, що надаються бюджетними установами згідно з їх функціональними повноваженнями, вони мають постійний характер і плануються у бюджеті;
- надходження бюджетних установ від господарської або виробничої діяльності;
- надходження бюджетних установ від оренди бюджетного майна [3].

За першими двома групами необхідно контролювати, чи не планується отримувати доходи від видів діяльності, що не включені до переліків, які затверджуються Кабінетом Міністрів України; чи відповідають заплановані видатки напрямом, передбаченим постановою №659. Структурно-динамічний аналіз грошових коштів за даними балансового обліку за 2010-2013 рр. ІТТФ НАН України наведено в табл. 2. (складено на основі рядків 250, 260 (261-263), 270, 280 балансу).

Таблиця 2. Основні показники грошових коштів ІТТФ НАН України на рахунках в ДКУ спеціального фонду за 2010-2013 рр., %

Показник	Абсолютні показники зміни що до попереднього року			Відносні показники зміни що до попереднього року		
	2011	2012	2013	2011	2012	2013
Валюта балансу	1000	2066	2862	100	100	100
спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	394	103	1043	39	5	36
спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	499	495	185	50	24	6
спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду	925	1674	2004	11	71	58

Джерело: побудовано автором на основі Балансу ІТТФ НАН України

За даними табл. 2 можна констатувати, що валюта балансу стрімко зростає, починаючи з 2010 р., що є позитивною тенденцією, оскільки з'явилися додаткові можливості щодо фінансування діяльності установи. У 2013 р. спостерігається найбільше надходження коштів, а саме – 2004 тис. грн., що складає 58% від загальної суми. Це спричинено фінансуванням, що отримав ІТТФ НАН України від підприємств, організацій, фізичних осіб чи інших бюджетних установ на виконання цільових заходів. Також варто відмі-

тити, що рахунки в казначействі спеціального фонду мають не значну питому вагу в активі балансу.

Для проведення аналізу очікуваного виконання кошторису проводимо горизонтальний аналіз, який показує відхилення фактичних видатків по загальному фонду від затверджених кошторисом, без врахування змін. Розрахунки, що представлені в табл. 3 та табл. 4, проводимо як в абсолютних величинах так і в відносних для більш повного відображення результату.

За первинними даними табл. 3 можна визначити розбіжності між плановими та фактичними даними. Найбільше відхилення має місце за статтею «Оплата електроенергії», КЕКВ 2273: у 2012 р. – 320 тис. грн., тобто план перевищує фактичні витрати. Такі відхилення спричинені економним використанням електроенергії. В даному випадку Інститут повинен перекинути

залишок коштів на іншу статтю (заробітна плата, КЕКВ 2110). В той же час у 2013 р. відхилень не має, оскільки оплата електроенергії в цьому році відбувалась за рахунок спеціальних коштів що надійшли на статтю 10300 «Оплата за оренду майна бюджетних установ»

На основі попередньої таблиці розрахуємо відносні показники.

Таблиця 3. Аналіз відхилень затверджених та фактичних видатків загального фонду ІТТФ НАН України за період 2012-2013 рр., тис. грн..

КЕКВ	Показники	2012		2013		Абсолютні показники відхилення	
		План	Факт	План	Факт	2012	2013
	Видатки загального фонду всього	24156	26109	21602	30027	-1953	-8424
2110	Заробітна плата	14955	16296	15307	18917	-1341	-3610
2120	Нарахування на заробітну плату	5439	5926	5556	6867	-487	-1310
2210	Предмети, матеріали, обладнання, інвентар	5	166	402	755	-161	-353
2240	Оплата послуг (окрім комунальних)	5	277	172	252	-272	-80
2250	Видатки на відрядження	124	147	122	180	-22	-57
2271	Оплата тепlopостачання	1240	1240	0	0	0	0
2272	Оплата водopостачання	50	50	0	0	0	0
2273	Оплата електроенергії	1300	980	0	0	320	0
2281	Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних програм	0	17	0	118	-17	-118
2282	Окремі заходи по реалізації державних програм	477	477	0	316	0	-316
2720	Стипендії	534	504	37	576	29	-539
2730	Інші поточні трансферти населенню	25	25	4,6	37	0	32
2800	Інші поточні видатки	0	0	0	5	0	-5
3000	Капітальні видатки	0	0	0	2000	0	-2000

Джерело: побудовано автором на основі кошторису та звітів ІТТФ НАНУ

За результатами розрахунків, представлених у табл. 4, можна констатувати, що у структурі видатків ІТТФ НАН України видно, що основна сума видатків направлена на оплату праці працівників (адже вона складає більше 60% видатків відділу) та на нарахування на ту ж заробітну плату (більше 20%), що є критичним показником, який свідчить про деградацію бюджету. Адже гармонійним для бюджетних установ вважається бюджет, у видатках якого заробітна плата складає не більше половини, разом з нарахуваннями – 67%, а решта коштів витрачаються за іншими кодами економічної класифікації. Нестабільність в політичній та економічній сферах держави призводить до численних та постійних змін у законодавстві. Тому для проведення якісного державного фінансового контролю виконавцям потрібно постійно слідкувати та досліджувати такі зміни [4].

Особливим аспектом є внутрішній контроль, що здійснюється розпорядниками нижчого рівня при визначенні обсягів видатків бюджету, стосовно об'єктивності визначення потреб установ в

бюджетних коштах, виходячи з її основних виробничих показників і контингентів. Усі показники, що включаються до проекту кошторису, повинні бути обґрунтовані відповідними розрахунками. Під час визначення видатків у проектах кошторисів установи повинен забезпечуватися суворий режим економії коштів і матеріальних цінностей [6].

Ознайомившись із різними поглядами науковців та практикуючих бухгалтерів стосовно обліку в бюджетних установах, виникає думка про необхідність гармонізації обліку в бюджетних установах за міжнародними стандартами, адже національні стандарти бухгалтерського обліку не поширюються на бюджетні установи. Інститут технічної теплофізики НАН України у своїй діяльності керується наказами та інструкціями

Державної казначейської служби України. В міжнародній практиці для відображення операцій в обліку їх показники повинні мати властивість зіставлення з метою забезпечення доступності та зрозумілості інформації у звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів [1].

Таблиця 4. Аналіз відхилень затверджених та фактичних видатків загального фонду ІТТФ НАН України за період 2012-2013 рр., %

КЕКВ	Показники	2012		2013		Відносні показники відхилення	
		План	Факт	План	Факт	2012	2013
	Видатки загального фонду всього	100	100	100	100	0	0
2110	Заробітна плата	61,9	62,4	70,8	63,0	-0,5	7,8
2120	Нарахування на заробітну плату	22,5	22,7	25,7	22,8	-0,2	2,9
2210	Предмети, матеріали, обладнання, інвентар.	0,05	0,63	1,88	2,5	-0,58	-0,62
2240	Оплата послуг (окрім комунальних)	0,05	1,1	0,8	0,8	-1,05	0,0
2250	Видатки на відрядження	0,5	0,6	0,6	0,6	-0,1	0,0
2271	Оплата теплопостачання	5,2	4,7	0,0	0,0	0,5	0,0
2272	Оплата водопостачання та водовідведення	0,2	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0
2273	Оплата електроенергії	5,4	3,8	0,0	0,0	1,6	0,0
2281	Дослідження і розробок, окремі заходи розвитку по реалізації державних програм	0,0	0,07	0,0	0,4	-0,93	-0,4
2282	Окремі заходи по реалізації державних програм, не віднесені до заходів розвитку	1,9	1,8	0	1,1	0,1	-1,1
2720	Стипендії	2,2	1,9	0,2	1,8	0,3	-1,6
2730	Інші поточні трансферти населенню	0,1	0,1	0,02	0,1	0,0	-0,08
2800	Інші поточні видатки	0,0	0,0	0,0	0,2	0,0	-0,2
3000	Капітальні видатки	0,0	0,0	0,0	6,7	0,0	-6,7

Джерело: побудовано автором на основі табл. 3.

Розглянувши аспекти бухгалтерського обліку в ІТТФ НАНУ, можна виділити такі проблемні напрямки, які виникають під час здійснення обліку:

- виконання бюджетів за видатками відбувається через виділення асигнувань замість ефективнішої системи – погашення зобов'язань;
- недоліки у формулюванні облікових визначень, які б повністю враховували загально-економічні позиції та облікові елементи;
- створення нормативно-правового та науково-методологічного забезпечення з процедури наближення методики обліку в бюджетних установах України до міжнародних стандартів.

Усі вищенаведені недоліки впливають на організацію роботи працівників як бюджетних установ, так і Державної казначейської служби України, несвоєчасності надання інформації до різних контрольних органів, що призводить до зниження ефективності діяльності бюджетної установи в цілому, а також значно збільшує обсяги облікових робіт.

На нашу думку, вагомий недолік – це відсутність єдиного підходу до визначення переліку напрямків використання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків та кредитування бюджету в плані асигнувань та кошторисі. Так, план асигнувань складається за місяцями звітної року із зазначенням лише захищених статей, у той час як кошторис містить більшу деталізацію кодів за надходженнями і видатками. Такі розбіжності з практичного погляду потребують як від

працівників бухгалтерії Державної казначейської служби, так і бухгалтерів бюджетної установи здійснення значної деталізації надходжень і видатків у додаткових листах – розшифровках, що призводить до нерівномірності завантаження облікових працівників та збільшення обсягу роботи. На мій погляд, було б доцільно у плані асигнувань наводити статті за більш деталізованими кодами класифікації згідно з кошторисом, додатково ввести форму кошторису за загальним фондом з розбивкою за місяцями надходжень і видатків.

Для здійснення основних та конструктивних кроків з огляду на розбіжності між вітчизняним та міжнародним досвідом в обліку бюджетних організацій було затверджено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі. Вона окреслює:

- удосконалення системи бухгалтерського обліку:

1) розподіл між суб'єктами бухгалтерського обліку повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат;

2) розроблення та запровадження єдиних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією;

- удосконалення системи фінансової звітності:

1) удосконалення методології складання форм звітності;

2) розроблення і запровадження нових форм фінансової звітності;

3) удосконалення методів складання і консолідації фінансової звітності з використанням сучасних інформаційних технологій;

— створення уніфікованої організаційної та інформаційної системи:

1) модернізацію фінансово-бухгалтерських служб;

2) забезпечення казначейського обслуговування всіх суб'єктів державного сектора;

3) посилення контролю з боку органів Державної казначейської служби за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання звітності;

4) уніфікацію програмного забезпечення, що використовується суб'єктами державного сектора, з метою забезпечення обміну інформацією між Міністерством фінансів, органами Державного казначейства та суб'єктами державного сектора з використанням баз даних та інформаційних систем [5].

Пропонуємо проект удосконалення форми балансу, а саме: внести зміни – рядок «Результат виконання кошторису за загальним і спеціальним фондом» доповнити рядками «дефіцит асигнувань» чи «надлишок асигнувань» відповідно до міжнародних стандартів. З метою удосконалення організації обліку доходів установи пропонуємо: конкретний розподіл між працівниками бухгалтерії обов'язків щодо ведення обліку окремих ділянок, використання принципу нарахування при відображенні в обліку операцій, який би дозволив об'єктивно оцінити активи і зобов'язання установи. Необхідне наближення вітчизняного та міжнародного досвіду.

Перелічені напрями дозволять забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів, покращити стан організації обліку, підвищити ефективність діяльності установи [11].

Щоб удосконалити методику складання та виконання кошторису видатків бюджетної установи, варто:

1) підвищити її оперативність і аналітичність. З цією метою слід впорядкувати та уніфікувати й стандартизувати процес документування з урахуванням вимог новітнього програмного забезпечення. Тобто замінити процес обробки та систематизації первинних документів самими працівниками бухгалтерії на спеціалізовані новітні програми, які б дали можливість оперативно та ефективно обробляти інформацію на електронних носіях. Такі програми набагато полегшили б роботу економістів та бухгалтерів [8];

2) залучити тимчасово вільні бюджетні кошти та їх залишки у розпорядників із метою здійснення першочергових бюджетних видатків, недопущення касових розривів у процесі виконання бюджетів [9].

Бюджетна система Україна перебувала у скрутному становищі, що було спричинено рядом негативних факторів, а саме: дефіцитом обсягу затверджених бюджетних асигнувань та відсутністю гарантій отримання коштів у затверджених

обсягах. Саме за таких умов різко знизився контроль та дисципліна при розробці та при затвердженні кошторисів доходів і видатків. Не опрацьовувалися, на етапі планування, за всіма чинними регламентами економічні показники, які мали бути покладені і в основу бюджетних запитів, і в основу кошторисів доходів та видатків. Саме у зв'язку з цим є потреба удосконалення контролю за виконанням кошторису бюджетних установ [10].

Висновки

Наразі, здійснений аналіз нормативно-правової бази та наявної публічної інформації щодо результатів ревізій, дозволяє зробити висновки, що найбільше типових порушень виявляється при перевірках правильності розрахунків фонду оплати праці та видатків на поточне утримання бюджетної установи. Так, мають місце факти, коли фонд оплати праці, всупереч вимогам постанови Кабміну №228, ґрунтується не на ретельно проведених розрахунках, а на завищених показниках фонду оплати праці, завдяки чому створюється резерв для проведення стимулюючих виплат.

Для реформування системи контролю обліку в бюджетних установах пропонуємо такі шляхи її удосконалення: покращити систему бухгалтерського обліку, систему фінансової звітності, форми балансу; створювати уніфіковані, організаційні та інформаційні системи, розробляти нормативно-правового та науково-методологічного забезпечення з процедури наближення методики обліку в бюджетних установах України до міжнародних стандартів.

З метою удосконалення організації аналітичної роботи за виконанням кошторису необхідно замінити процес обробки та систематизації первинних документів самими працівниками бухгалтерії на спеціалізовані новітні програми, які б дали можливість оперативно та ефективно обробляти інформацію на електронних носіях.

Незважаючи на всі фактори впливу на виділення державних асигнувань, чинники спричиняють додаткові витрати, аналіз відхилень затверджених та фактичних видатків загального фонду Інституту технічної теплофізики НАН України за 2012-2013 рр. засвідчує, що абсолютні відхилення по загальному фонду в 2013 р. становлять значну суму а ніж в 2012 р., однак у відносному – вони відсутні, що зумовлює необхідність їхньої характеристики за окремими групами витрат.

Оскільки валюта балансу Інституту технічної теплофізики НАН України на рахунках Державного казначейства України спеціального фонду стрімко зростає, що є позитивним показником, то можна підтвердити той факт, що установа за рахунок виконання цільових заходів та державних замовлень забезпечує себе коштами, що надають стабільність протягом змін в економіці країни.

Список літератури:

1. Булгакова С. Фактори впливу на обсяг і структуру бюджетних видатків / С. Булгакова, І. Микитюк // Казна України. – 2012. – №3 (18). – С. 6.
2. Єремян О. М. Основні аспекти удосконалення обліку платних послуг вищого навчального закладу / О. М. Єремян // Вісник ХНУ. – Хмельницький, 2010. – № 1, Т. 2. – С. 140 – 144. – Серія «Економічні науки».
3. Куліш О. М. Облік доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ / О. М. Куліш // Управління розвитком. – 2012. – №3. – С. 113 – 115.
4. Мащенко К. С. Доходи бюджетних установ освіти: проблеми реформування і функціонування / К. С. Мащенко // Наук. пр. ДонНТУ. – 2012. – Вип. 39–1. – С. 264 – 268. – Серія «Економіка».
5. Нечипорук Н. М. Спеціальний фонд бюджетних установ: планування і формування / Н. М. Нечипорук // Економічний аналіз. – 2010. – №6. – С. 131 – 134.
6. Даценко Г. В. Внутрішній та зовнішній фінансовий контроль виконання кошторису бюджетної установи / Г. В. Даценко, І. В. Мельник // Аспекти створення зони вільної торгівлі між Україною та ЄС Значення концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю у реформуванні системи ДВК. – 2013.
7. Людвенко Д. В. Аналіз кошторису доходів та видатків бюджетної установи / Д. В. Людвенко, І. О. Подгорна // Экономические науки. – Учет и аудит, 2013.
8. Седан Н. М. Шляхи вдосконалення механізму формування кошторису бюджетної установи [Електронний ресурс] / Н. М. Седун, А. В. Оверчук. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com>.
9. Яковишина Н. А. Аналіз кошторису доходів і видатків бюджетної установи [Електронний ресурс] / Н. А. Яковишина, Є. В. Майданюк. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com>.
10. Проблеми складання кошторису бюджетних установ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukr.vipreshebnik.ru/budget/4534-problemi-skladannya-koshtorisu-byudzhethnikh>.
11. Організація обліку і контролю доходів бюджетної установи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://dSPACE.uabs.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6169/1/dryzhakova%20\(kravchenko\)](http://dSPACE.uabs.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6169/1/dryzhakova%20(kravchenko)).

Надано до редакції 12.08.2014

Шнуренко Ярослава Анатоліївна / Yaroslava A. Shnurenko
Shnurenko09@ukr.net

Ковтун Наталія Василівна / Natalia V. Kovtun
kovtun_natali@ukr.net

Посилання на статтю / Reference a Journal Article:

Удосконалення системи обліку та контролю в бюджетних установах за результатами аналізу виконання кошторису (на прикладі Інституту технічної теплофізики Національної академії наук України) [Електронний ресурс] / Н.В. Ковтун, Я.А. Шнуренко // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2014. – № 5 (15). – С. 96-102. – Режим доступу до журн.: <http://economics.opu.ua/files/archive/2014/n5.html>