

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ
ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ У
БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПМ-21
Петрук Ольга Юріївна

(підпис)

Керівник:
к.е.н., доцент
Писаренко Тетяна Миколаївна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 2025 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:
Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2025 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої освіти: магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

« _____ » _____ 2025 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

ПЕТРУК Ользі Юріївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах

Керівник роботи: Писаренко Тетяна Миколаївна к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «27» грудня 2024 року № 481/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 13 грудня 2025 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2022-2024 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

1.1. Доходи бюджетних установ, як об'єкт обліку і контролю

1.2. Аналіз діючої методики обліку доходів спеціального фонду у бюджетних установах

1.3. Організація контролю за доходами від надання платних послуг у бюджетних установах

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ ПІДРОЗДІЛАМИ ДСНС В СИСТЕМІ МВС

2.1. Оцінка діяльності підрозділів ДСНС в системі МВС

2.2. Організація обліку доходів від надання платних послуг

2.3. Організація контролю доходів від надання платних послуг

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ ПІДРОЗДІЛАМИ ДСНС В СИСТЕМІ МВС

3.1. Удосконалення організації облікових процесів у забезпеченні фінансової прозорості та збільшенні доходів від надання платних послуг

3.2. Удосконалення контролю доходів підрозділів ДСНС в системі МВС

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. Мета та завдання кваліфікаційної роботи магістра
2. Наукова новизна одержаних результатів кваліфікаційної роботи магістра
3. Структура доходів бюджетних установ
4. Оцінка діяльності підрозділів ДСНС в системі МВС
5. Аналіз фінансування 2ДІРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області
6. Калькулювання вартості платної послуги
7. Удосконалення організації облікових процесів у забезпеченні фінансової прозорості та збільшенні доходів бюджету
8. Оптимізація оподаткування ПДВ
9. Удосконалення контролю обліку доходів підрозділами ДСНС в системі МВС

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	Писаренко Т.М., доцент		
Розділ 2	Писаренко Т.М., доцент		
Розділ 3	Писаренко Т.М., доцент		
Нормоконтроль	Тлущкевич Н.В., доцент		
Консультант з ЕОМ	Нужна О.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 19 вересня 2024 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 19.09.2024 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 26.12.2024 р.	
3	Розділ 1	до 06.03.2025 р.	
4	Розділ 2	до 26.06.2025 р.	
5	Розділ 3	до 06.11.2025 р.	
6	Висновки	до 18.11.2025 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 21.11.2025 р.	
8	Формування додатків	до 25.11.2025 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 28.11.2025 р.	
10	Нормоконтроль	до 02.12.2025 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 09.12.2025 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 13.12.2025 р.	

Здобувач вищої освіти _____
(підпис)

(Петрук О.Ю.)
(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи _____
(підпис)

(Писаренко Т.М.)
(прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Петрук О.Ю. Організація обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2025. 76 с.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі досліджено теоретичні аспекти обліку та контролю доходів спеціального фонду бюджетних установ. Визначено ключові складові спеціального фонду бюджетної установи.

У другому розділі проведено практичні дослідження порядку формування, обліку та контролю доходів спеціального фонду бюджетних установ (на прикладі підрозділу Державної служби України з надзвичайних ситуацій), наведено методику калькулювання вартості наданих платних послуг. Особливу увагу приділено питанням організації контролю за обліком доходів, який здійснюється на трьох основних рівнях: внутрішньому, відомчому та державному.

У третьому розділі надано пропозиції по вдосконаленню організації облікових процесів доходів та контролю за доходами бюджетних установ. Запропоновано внесення змін до ПКУ, щодо ПДВ, що дозволить бюджетним установам зменшити податкове навантаження та спрямувати вивільнені кошти на виконання функціональних завдань, що вкрай необхідно в умовах воєнного стану в країні.

Основний зміст роботи викладено на 71 сторінках. Робота містить 7 таблиць, 2 рисунки, перелік джерел посилання із 36 найменувань та 3 додатки.

Результати дослідження можуть бути застосовані в практичній діяльності установи.

Ключові слова: бюджетна установа, спеціальний фонд, власні надходження, ДСНС, бюджетне фінансування, воєнний стан, ПДВ, кошторис, контроль.

ANNOTATION

Petruk O.Y. Organization of accounting and control of income from the provision of paid services in budgetary institutions. Manuscript.

Qualification work of the master of the OP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2025. 83 p.

The qualification work consists of an introduction, three chapters, conclusions, a list of references, and appendices.

In the first section examines the theoretical aspects of accounting and control of income from the special fund of budgetary institutions. The key components of the special fund are identified.

The second section conducts practical research on the formation, accounting and control of revenues of the special fund of budgetary institutions (using the example of a unit of the State Emergency Service of Ukraine), and studies the calculation of the cost of paid services provided. Particular attention is paid to the issues of organizing control over income accounting, which is carried out at three main levels: internal, departmental, and state.

The third section provides proposals for improving the organization of revenue accounting processes and control over the revenues of budgetary institutions. Amendments to the Tax Code of Ukraine regarding VAT have been proposed, which will allow budget institutions to reduce the tax burden and direct the released funds to perform functional tasks, which is extremely necessary in the conditions of martial law in the country.

The main content of the work is presented on 71 pages. The work contains 7 tables, 2 figures, a list of reference sources with 36 names and 3 appendix.

The results of the developments can be applied in the practical activities of the enterprise.

Keywords: Budgetary institution, Special Fund, own revenues, State Emergency Service, budget financing, martial law, VAT, budget, control.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ДСНС	– Державна служба України з надзвичайних ситуацій
МВС	– Міністерство внутрішніх справ України
НП(С)БО	– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку
ПКУ	– Податковий кодекс України
ПДВ	– Податок на додану вартість
БКУ	– Бюджетний кодекс України
ДКСУ	– Державна казначейська служба України
КЕКВ	– код економічної класифікації видатків
МФУ	– Міністерство фінансів України
ДПРЧ	– Державна пожежно-рятувальна частина
ДПРЗ	– Державний пожежно-рятувальний загін
КВЕД	– Класифікація видів економічної діяльності
ЗММ	Засоби малої механізації

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	13
1.1. Доходи бюджетних установ, як об'єкт обліку і контролю	13
1.2. Аналіз діючої методики обліку доходів спеціального фонду у бюджетних установах	23
1.3. Організація контролю за доходами від надання платних послуг у бюджетних установах	28
Висновки до розділу 1	31
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ ПІДРОЗДІЛАМИ ДСНС В СИСТЕМІ МВС	33
2.1. Оцінка діяльності підрозділів ДСНС в системі МВС	33
2.2. Організація обліку доходів від надання платних послуг	37
2.3. Організація контролю доходів від надання платних послуг	54
Висновки до розділу 2	57
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ ПІДРОЗДІЛАМИ ДСНС В СИСТЕМІ МВС	59
3.1. Удосконалення організації облікових процесів у забезпеченні фінансової прозорості та збільшенні доходів від надання платних послуг	59
3.2. Удосконалення контролю доходів підрозділів ДСНС в системі МВС	64
Висновки до розділу 3	67
ВИСНОВКИ	68
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	72
ДОДАТКИ	77

ВСТУП

Актуальність теми. Для повноцінного функціонування, в умовах війни, бюджетні установи, вимушені збільшувати доходи спеціального фонду, внаслідок скорочення асигнувань загального фонду, адже забезпечувати свої основні функції в повному обсязі це мета бюджетних установ. Роботою передбачено вивчення облікових процесів доходів від надання платних послуг бюджетних установ, здійснення порівняльного аналізу фактичної практики обліку Державної служби України з надзвичайних ситуацій (ДСНС) (на прикладі конкретного підрозділу) з вимогами Бюджетного кодексу, наказів Міністерства фінансів та Національного бюро податкової адміністрації (НП(С)БОДС, дослідження системи оподаткування, пошук методів удосконалення обліку доходів, розробка конкретних пропозицій, визначення практичного економічного ефекту від впровадження запропонованих змін (наприклад, зменшення податкового навантаження, підвищення точності калькуляції собівартості надання послуг, покращення фінансового контролю).

В економічній літературі питання організації обліку та контролю доходів бюджетних установ вивчалися багатьма науковцями, серед яких : Акімов С.С., Антонюк О.Р., Безверхий К. В., Вашай Ю.В., Глухова В., Дем'янишин, В., Донських Н., Дорошенко О.О., Зінкевич О.В., Костецький, В., Kuliboyev A. Левицька С.О., Осадча О.О., Лисенко А.М., Нужна О.А., Петрук О.Ю., Писаренко Т.М., Рукавіцина Н., Тлучкевич Н.В., Хмелюк А.В., Хорунжак Н.М., та інші.

Значна кількість публікацій по темі дослідження не зменшує актуальність дослідження організації обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи Луцького національного технічного університету: «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика» (№ д/р: 0123U101275), 2023-2025 рр.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є комплексне дослідження та оцінка відповідності організації обліку та контролю доходів від надання платних послуг бюджетних установ (на прикладі підрозділу ДСНС) вимогам чинного законодавства, зокрема НП(С)БОДС, з подальшою розробкою пропозицій, щодо удосконалення облікових процесів.

Виходячи з вказаної мети у роботі поставлені такі завдання:

- розкрити економічну сутність доходів бюджетних установ, як об'єкта обліку і контролю;
- провести аналіз діючої методики обліку доходів спеціального фонду у бюджетних установах;
- дослідити організацію контролю за доходами від надання платних послуг у бюджетних установах;
- здійснити оцінку діяльності підрозділів ДСНС в системі МВС;
- вивчити організацію обліку доходів від надання платних послуг;
- розглянути порядок організації контролю доходів від надання платних послуг;
- запропонувати методику вдосконалення організації облікових процесів у забезпеченні фінансової прозорості та збільшенні доходів від надання платних послуг;
- вказати шляхи удосконалення контролю доходів підрозділів ДСНС в системі МВС.

Робота має продемонструвати, чи відповідає організація обліку доходів від платних послуг і формування їх собівартості в ДСНС вимогам законодавства та стандартів, а також надати рекомендації для підвищення ефективності облікових процесів.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність 2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області, яка слугує джерелом інформації для дослідження.

Предметом дослідження є діюча методика обліку доходів від надання платних послуг 2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області.

Методи дослідження. При написанні роботи використовувався діалектичний метод наукового пізнання для вивчення економічних процесів пов'язаних з наданням платних послуг на базовою установою.

Для проведення аналізу господарської діяльності та оцінки фінансового стану досліджуваної установи використовувався методичний прийом аналізу та синтезу. Для вивчення документообігу в досліджуваній установі використовувався такий методичний прийом, як документалістика. Методичний прийом узагальнення був застосований для формування висновків та розробки пропозицій з удосконалення організації обліку і контролю надання платних послуг.

Інформаційна база. У процесі написання роботи були використані праці вітчизняних науковців, нормативно-правові акти, якими регулюється господарська діяльність досліджуваної установи, первинні документи, реєстри аналітичного та синтетичного обліку, фінансова звітність.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в науково-теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій по вдосконаленню організації обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах. Основні теоретичні й практичні результати, що характеризують новизну дослідження та особистий внесок магістра:

набуло подальшого розвитку:

- підходи до організації облікових процесів у забезпеченні фінансової прозорості та збільшенні доходів бюджету;
- методи здійснення контролю обліку доходів підрозділами ДСНС в системі МВС;
- підходи до оподаткування ПДВ платних послуг бюджетних установ.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути використані як теоретична база для вдосконалення організації обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах. Пропозиції щодо внесення змін до ПКУ, щодо оподаткування ПДВ бюджетних установ, можуть зменшити податкове

навантаження на бюджетні установи, відповідно збільшити надходження до спеціального фонду установи.

Рекомендації щодо вдосконалення організації обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах можна використовувати у навчальному процесі Луцького національного технічного університету.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Під час виконання кваліфікаційної роботи магістра було використано інструменти штучного інтелекту для редагування та форматування тексту при здійсненні теоретичних та прикладних досліджень організації обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах та генерації контенту (фото, аудіо, відео, код тощо) виключно як допоміжний засіб для пошуку ідей, уточнення формулювань та опрацювання літератури. Всі твердження, висновки, результати дослідження, розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору та ґрунтуються на власному аналізі, а отримані результати від генеративного ШІ були перевірені на достовірність та відповідність академічній доброчесності.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження пройшли апробацію на XVII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 7 листопада 2025 р.); XI Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами» (м. Луцьк, 5 грудня 2025 р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи висвітлено автором у 2 опублікованих наукових працях, із них: 2 – тези доповідей на конференціях.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 83 сторінок друкованого тексту, в тому числі 7 таблиць. Робота містить 3 додатки на 13 сторінках, перелік джерел посилання включає 36 найменування на 5 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження.

У розділі 1 «Теоретичні основи організації обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах» розкрито сутність доходів бюджетних установ, проведено аналіз нормативної бази по темі дослідження, висвітлено діючу методику обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах.

У розділі 2 «Організація обліку та контролю доходів підрозділів ДСНС в системі МВС» наведено оцінку діяльності підрозділів ДСНС в системі МВС, висвітлено особливості організації обліку і контролю доходів від надання платних послуг підрозділами ДСНС в системі МВС.

У розділі 3 «Удосконалення організації облікових процесів доходів підрозділами ДСНС в системі МВС» наведено рекомендації щодо вдосконалення організації обліку і контролю доходів від надання платних послуг у бюджетних установах.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

1.1. Доходи бюджетних установ, як об'єкт обліку і контролю

Бюджетні установи є юридичними особами, які мають замкнену систему обліку і ведуть облікову політику, спрямовану на облік доходів та видатків у процесі надання нематеріальних послуг, тобто для задоволення соціальних, культурних та інших потреб суспільства, громади, держави. Бюджетні установи повністю або частково утримуються за рахунок державного чи місцевих бюджетів і не мають на меті отримання прибутку. Вони створюються для виконання державних або громадських функцій. Особливості організації бухгалтерського обліку в установах невиробничої сфери визначаються законодавством про бюджетний процес в Україні, інструкціями з бухгалтерського обліку в установах і організаціях, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів, іншими нормативними документами Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України.

Облік у державному секторі є високорегламентованим, і його специфіка формується на кількох рівнях нормативних документів:

1. Законодавство про бюджетний процес (вищий рівень).

Основою є Бюджетний кодекс України (БКУ) [1], який визначає загальні принципи функціонування бюджетної системи, склад бюджетів, джерела фінансування (загальний та спеціальний фонди), повноваження розпорядників коштів та основи звітності. Це рамковий документ, який встановлює, що і як має фінансуватися та обліковуватися.

2. Стандарти та інструкції Міністерства фінансів України (Мінфін).

Мінфін, як головний орган, відповідальний за державну фінансову політику, розробляє основні стандарти обліку:

3. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС) [2]. Визначають загальні вимоги до визнання, оцінки та подання інформації про активи, зобов'язання, власний капітал, доходи та витрати.

4. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Встановлює єдину структуру рахунків для всіх бюджетних установ. Порядок застосування Плану рахунків деталізує кореспонденцію субрахунків для відображення господарських операцій.

5. Інші нормативні документи Мінфіну: регулюють інвентаризацію, документообіг, звітність тощо.

4. Нормативні документи Державної казначейської служби України (далі ДКСУ). ДКСУ забезпечує: касове виконання бюджету, тому її документи регулюють взаємодію установи з Казначейством. Порядок касового виконання бюджету регулює відкриття та закриття рахунків, здійснення платежів, реєстрацію бюджетних зобов'язань та фінансових зобов'язань.

Порядок складання та подання фінансової та бюджетної звітності: Встановлює форми, строки та вимоги до звітності, що подається до Казначейства.

Облік у бюджетних установах, орієнтований на виконання кошторису, базується на двох ключових механізмах фінансового контролю: принцип фондів (загальний фонд та спеціальний фонд) та відповідність кодам економічної класифікації видатків (КЕКВ) Кожен видаток повинен мати чітке цільове призначення та відповідати певному коду КЕКВ

Головна особливість обліку в бюджетній сфері полягає у його орієнтації на виконання кошторису та суворому дотриманні цільового використання коштів (за принципом фондів та КЕКВ), на відміну від комерційного обліку, орієнтованого на прибуток.

Особливості організації обліку і контролю у бюджетній сфері висвітлені у працях вітчизняних і зарубіжних науковців (таблиця 1.1)

Таблиця 1.1. – Аналіз досліджень вітчизняних і зарубіжних науковців щодо організації обліку і контролю у бюджетних установах

Автор	Мета і основні положення праці
Писаренко Т.М., Нужна О.А., Тлучкевич Н.В. [3]	Висвітлено сутність фінансових ресурсів бюджетної установи, як об'єкта обліку, наведено структуру фінансових ресурсів бюджетних установ відповідно до діючих нормативно-правових документів, вказано фактори впливу на зміну структури фінансових ресурсів бюджетної установи
Петрук О.Ю. [4]	Шляхи вдосконалення організації обліку доходів бюджетних установ. Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки
Безверхий К. В. [5]	Основи обліку в бюджетних установах
Хмелюк А.В., Донських Н. [6]	Удосконалення та реформування обліку в бюджетній сфері
Хмелюк А., Рукавіцина Н. [7]	Організація обліку та розподіл загальновиробничих витрат на державних підприємствах кримінально-виконавчої служби.
Хмелюк А.В., Антонова Ю. [8]	Методи калькулювання собівартості послуг державних підприємств.
Хорунжак Н.М. [9]	Методи реформування в державному секторі та можливості досягнення його оптимальності
Глухова В. [10]	Дослідження сутності доходів бюджетних установ як об'єкта бухгалтерського
Дем'янишин, В., Костецький, В., Дем'янишин, В. [11]	Модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання
Левицька С.О., Осадча О.О., Антонюк О.Р., Зінкевич О.В. [12]	Бухгалтерський облік в управлінні
Вашай Ю.В., Дорошенко О.О. [13]	Інституціоналізація розвитку облікового забезпечення державного сектору в умовах міжнародної інтеграції
Безверхий К. В. [14]	Вивчення облікових процесів
Пугаченко О. [15]	Імплементация національного законодавства у частині реформування бухгалтерського обліку, оподаткування і звітності згідно вимог ЄС в умовах глобалізації та євроінтеграції
Шевців Л.Ю., Мосолова Ю.О. [16]	Облікова політика в управлінні діяльністю підприємств за умов гармонізації обліку та звітності
Лисенко А.М., Акімов С.С. [17]	Методи прогнозування та податкового планування: вплив їх вибору на формування рішень у сфері оподаткування, аудиту та аналізу
Kuliboyev Azamat [18]	Shonazarovich. Regulatory and legal regulation of accounting in budgetary

Джерело: складено автором.

Значне місце в бюджетному процесі займає процес формування доходів бюджетних установ, оскільки від обсягів надходжень залежить реальна спроможність установ виконувати свої функції та надавати якісні послуги.

Розвиток бюджетної сфери потребує підвищення ефективності використання фінансових ресурсів, що знаходяться у розпорядженні бюджетних установ. Облік фінансових ресурсів дає змогу отримати вичерпну інформацію про їх наявність і використання. На підставі таких даних відбувається контроль за збереженням, ефективним і цільовим використанням коштів. Адже від того, наскільки правильно буде вирішено це питання, залежить успішна діяльність підприємства чи установи, тому питання обліку доходів бюджетних установ є досить актуальними в наш час і мають велике значення для забезпечення ефективної діяльності. Економічна природа й роль доходів визначається структурою форм бюджетних установ й напрямків їх діяльності. За формою утворення доходів – це, по-перше, накопичення завдяки господарській діяльності, що відображають первинний розподіл новоствореної вартості. По-друге, це ресурси вторинного розподілу й перерозподілу новоствореної вартості. Виходячи з цього, вагомим завданням бухгалтерського обліку в бюджетних установах є повне і своєчасне відображення фінансово-господарських операцій щодо надходження коштів від надання бюджетними установами платних послуг у вигляді доходу від господарської діяльності, а також використання фінансових ресурсів відповідно до їх цільового призначення.

Дохід для суб'єкта державного сектору є позитивним моментом, так як, це не тільки отримання коштів до відповідного бюджету, а й додаткові надходження як у натуральній, так і у грошовій формі.

Доходи – «збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу», згідно статті 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [19]. Те саме визначення наведено і в НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [20]. Правила визнання доходів, їх класифікація й оцінка, загальні положення обліку визначені НП(С)БОДС 124 «Доходи» [21].

Для того, щоб установи могли законно отримувати, планувати та витратити бюджетні кошти потрібен кошторис бюджетних установ.

Кошторис бюджетних установ – це документ, який декларує повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для функціонування та досягнення цілей, визначених на рік. Без нього установа не має права використовувати бюджетні кошти.

Кошторис надає установі юридичне право (повноваження) на:

- отримання доходів: затверджує планові обсяги надходжень із загального фонду (асигнування) та спеціального фонду (власні надходження).
- здійснення видатків: визначає конкретні суми, які можуть бути витрачені за певними напрямками (кодами економічної класифікації видатків – КЕКВ).

Затверджує кошторис керівник вищого розпорядника бюджетних коштів (міністерство, департамент, громада). Після затвердження кошторис реєструється в органах Державної казначейської служби України.

Згідно зі ст. 13 Бюджетного Кодексу України [1] складовими кошторису бюджетної установи є доходи загального та спеціального фондів (рисунк. 1.1).

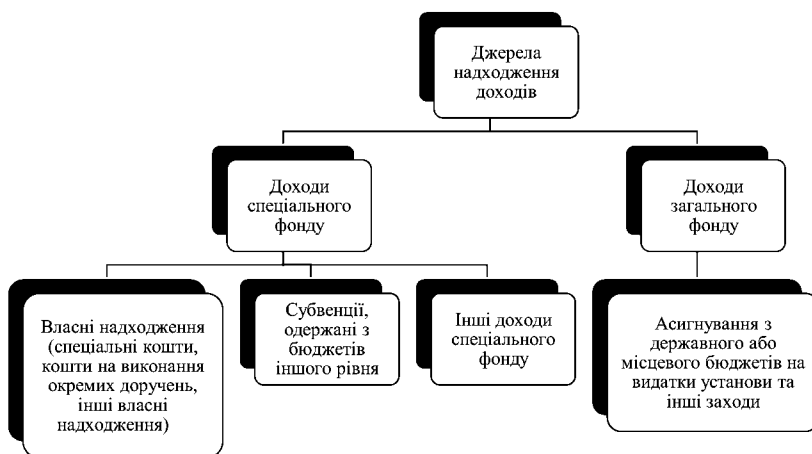


Рисунок 1.1 Класифікація доходів бюджетних установ за джерелами надходження

Джерело: складено на основі [21].

Призначенням загального фонду бюджету є фінансування суб'єктів державного сектору на виконання своїх повноважень, визначених законодавством. Бюджетне фінансування – це виділення коштів (асигнування) із бюджету (державного чи місцевого) в розпорядження керівників установ на здійснення видатків, передбачених кошторисом установи. Бюджетні асигнування мають використовуватися виключно за призначенням. Кошти з бюджету на утримання установ виділяються тільки при наявності затвердженого кошторису доходів і видатків бюджетної установи та плану асигнувань, де вказуються конкретні напрями використання бюджетних коштів.

Кошти (асигнування) виділяються з бюджету (державного або місцевого). Фінансування відбувається лише за наявності затвердженого кошторису доходів і видатків та плану асигнувань. Бюджетні асигнування мають використовуватися виключно за призначенням (це забезпечується через КЕКВ – Коди економічної класифікації видатків). Асигнування надаються в розпорядження керівників установ (головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня).

Бюджетні установи в результаті своєї фінансово-господарської діяльності можуть отримувати в своє розпорядження кошти не тільки з бюджету, але і з інших джерел. Кошти, які установи отримують понад асигнування, що виділяються державою, називають позабюджетними або спеціальними. Це кошти, які установи отримують понад (додатково до) асигнування загального фонду. Згідно з Бюджетним кодексом України [1], вони становлять спеціальний фонд бюджету установи.

Включення позабюджетних коштів до спеціального фонду бюджету починається з 1 січня 2002 року. Було визначено включати до спеціального фонду державного бюджету ці надходження, як власні надходження бюджетних установ. Основним нормативно-правовими актами, які дають право бюджетним установам отримувати позабюджетні доходи (від надання платних послуг, інших надходжень) та порядок їх обліку є Бюджетний кодекс України [1] та Постанова Кабінету Міністрів України № 659 від 17.05.2006 р. «Про затвердження переліку

груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання» [22].

Дохідна частина спеціального фонду бюджету складається з доходів, які мають цільове спрямування (включаючи власні надходження бюджетних установ), та фінансування спецфонду. Планують такі доходи раз на рік. Спрогнозувати фінансування спецфонду, наприклад, у якому розмірі буде отримано благодійну допомогу чи скільки коштів надійде від надання платних послуг, доволі складно. Для того, щоби правильно спланувати доходи, треба передусім визначитися з видатками, тобто відповісти на запитання: «що?», «коли?» та «скільки?», оформивши це відповідним документом – бюджетним запитом. Бюджетний запит – документ, підготовлений головним розпорядником бюджетних коштів, що містить пропозиції з відповідним обґрунтуванням щодо обсягу бюджетних коштів, необхідних для його діяльності на наступні бюджетні періоди (п. 9 ч. 1 ст. 2 БКУ [1]). Таким чином складається проєкт кошторису та після погодження затверджують річний кошторис установи, яким визначене фінансування з державного (місцевого) бюджету відповідно до кошторисних призначень та обсяг надходжень спецфонду.

Доходами спеціального фонду є різні види надходжень, але переважно це власні надходження.

Власні надходження бюджетних установ – «надходження, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт та цільових заходів, гранти, дарунки та благодійні внески, а також надходження від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності» (п. 15 ч. 1 ст. 2 БКУ) [1].

Власні надходження, згідно БКУ [1] поділяють на групи залежно від джерела отримання:

- перша група включає надходження від платних послуг і додаткової діяльності, від реалізації майна та орендні платежі;
- друга група включає благодійні внески, гранти, дарунки, безоплатні надходження від фізичних та юридичних осіб, а також відсотки, отримані від

розміщення депозитів та залишків коштів на поточних рахунках окремих категорій освітніх, наукових та культурних закладів.

Доходи та видатки бюджетної установи взаємозалежні та взаємопов'язані між собою. В залежності від видатків формуються доходи та в залежності від доходів формуються видатки (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2. – Відповідність формування видатків доходам спеціального фонду

Група	Надходження	Спрямування видатків
1 група - власні кошти	1.1. Плата за послуги, що надаються установою відповідно до її основної діяльності	На покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю
	1.2. Надходження від господарської та виробничої діяльності	На організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ
		На господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв, тощо
	1.3. Плата за оренду майна, яке було передано в оренду	На утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ
2 група – інші джерела власних надходжень	1.4. Надходження від реалізації необоротних активів (крім будівель і споруд), інших матеріальних цінностей, плата за зданий металобрухт, дорогоцінні метали, каміння, які у відповідності з чинним законодавством залишаються установі	На 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;
		На господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв
	1.2. Благодійні внески, гранти і дарунки	На організацію основної діяльності бюджетних установ
2 група – інші джерела власних надходжень	2.2. Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів.	На виконання відповідних цільових заходів (за програмою)
	2.3. Кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право	На організацію основної діяльності бюджетних установ

Джерело: складено автором на основі [1].

Платежі за рахунок спеціального фонду бюджету здійснюються в межах коштів, що фактично надійшли до цього фонду на відповідну мету.

Якщо фактичний обсяг власних надходжень за спеціальним фондом кошторису бюджетної установи менший від планових показників, що враховані у спеціальному фонді її кошторису, розпорядник бюджетних коштів (бюджетна установа) зобов'язаний до закінчення бюджетного періоду внести зміни до кошторису спеціального фонду, щодо зменшення власних надходжень і видатків з урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду кошторису у відповідному бюджетному періоді.

Якщо обсяги власних надходжень за спеціальним фондом кошторису бюджетних установ перевищують відповідні витрати, затверджені кошторисом спеціального фонду, розпорядник бюджетних коштів передбачає спрямування таких надпланових обсягів у першу чергу на погашення заборгованості з оплати праці, нарахувань на заробітну плату, стипендій, комунальних послуг та енергоносіїв, шляхом внесення змін до витратних статей кошторису бюджетного періоду.

Якщо на наступний бюджетний період виникає залишок коштів спеціального фонду бюджетної установи, то такий розпорядник бюджетних коштів складає додатковий проєкт кошторису на суму залишку коштів та вносить зміни до кошторису майбутніх періодів.

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. Отримання надходжень у межах одного бюджету не вважається доходом бюджетної установи, оскільки йдеться про внутрішньовідомче передання.

Субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня – це форма міжбюджетних трансфертів, тобто коштів, які один бюджет (державний або місцевий) передає іншому бюджету на конкретні цілі, із зобов'язанням використати кошти тільки за цільовим призначенням.

Для бюджету-одержувача: субвенція є доходом (зараховується до відповідного коду класифікації доходів бюджету). Для бюджету-донора: субвенція є видатком, який передається іншому бюджету.

Види субвенцій у бюджетній системі України визначаються Бюджетним кодексом України (стаття 97) [1]. Вони поділяються за рівнем передачі коштів і цільовим призначенням (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3. – Види субвенцій

Вид субвенції	Надавач	Отримувач	Приклад
Субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам	Державний бюджет	Обласні, районні, міські, селищні, сільські бюджети	Субвенція на розвиток освіти або медичної інфраструктури
Субвенції між місцевими бюджетами	Один місцевий бюджет	Інший місцевий бюджет	Субвенція з обласного бюджету міській громаді на спільний об'єкт
Субвенції з місцевих бюджетів державному бюджету	Місцевий бюджет (рідко)	Державний бюджет	Для реалізації спільних проєктів (наприклад, на співфінансування державних програм)

Джерело: складено автором на основі [1].

Існують субвенції, що надаються на постійній основі (регулярні) – надаються щороку (наприклад, освітня, медична) та разові (тимчасові) – виділяються під конкретний проєкт або потребу (наприклад, на ліквідацію наслідків надзвичайних ситуацій).

Інші доходи спеціального фонду бюджетної установи – це кошти, які надходять до спеціального фонду, але не належать до власних надходжень (як плата за послуги, оренда, благодійні внески тощо). Вони є додатковим джерелом фінансування діяльності бюджетної установи й визначаються Бюджетним кодексом України [1] та Наказом Міністерства фінансів № 11 від 14.01.2011 р. «Про бюджетну класифікацію» [23].

Інші доходи спеціального фонду бюджетної установи – це благодійні внески, гранти, дарунки та інші власні надходження є додатковим джерелом фінансування діяльності установи. Прикладами таких доходів можуть бути:

- відсотки, отримані від розміщення на депозитних рахунках тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг (якщо таке право надано законом);
- суми штрафів, неустойки, пені, що надходять до установи;
- курсові різниці, доходи від дооцінки активів, відновлення їх корисності (за правилами бухгалтерського обліку);
- зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув);
- кошти, що отримуються від відшкодування збитків.

Інші доходи спеціального фонду використовуються лише на цілі, визначені кошторисом. Не можуть спрямовуватись на видатки, що фінансуються із загального фонду (крім випадків, дозволених Мінфіном). Ведеться окремий облік і звітність за кожним видом надходжень.

Таким чином, доходи бюджетних установ є не просто грошовими надходженнями, а складним об'єктом фінансового обліку, що вимагає системного підходу до їх реєстрації та контролю для забезпечення прозорості публічних фінансів.

1.2. Аналіз діючої методики обліку доходів спеціального фонду у бюджетних установах

Облік доходів бюджетних установ в Україні здійснюється відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи», який чітко розмежовує доходи, отримані внаслідок обмінних та необмінних операцій. Це розмежування є ключовим для правильного визнання, класифікації та відображення доходів у бухгалтерському обліку.

Обмінна операція – це операція, в результаті якої суб'єкт державного сектору (бюджетна установа) отримує активи (грошові кошти, майно, послуги) в обмін на передачу іншій стороні еквівалентної вартості (послуг, товарів, активів). Тобто, відбувається еквівалентний обмін цінностями.

У НП(С)БОДС 124 «Доходи» зазначено, що «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 передавання активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов» [21].

Для обліку доходів спеціального фонду (обмінних операцій) відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [24] призначені пасивні рахунки 7 класу:

– 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» По кредиту його відображаються доходи згідно з кошторисом, отримані як плата за надані послуги, від виробничої діяльності, орендна плата та за реалізацію майна;

– 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі» По кредиту відображаються надходження благодійної допомоги, гранти, дарунки, надходження на виконання окремих доручень, інвестиції згідно з чинним законодавством;

– 7211 «Дохід від реалізації активів»;

– 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»;

– 7411 «Інші доходи за обмінними операціями» [24, 25].

Необмінна операція – це операція, за якою суб'єкт державного сектору отримує активи без безпосередньої передачі натомість еквівалентної вартості (послуг, товарів, активів). Тобто, установа отримує ресурси безоплатно або примусово.

У бюджетних установах можуть мати місце необмінні операції, тобто це такі операції, які не призводять до прямого обміну грошовими коштами, іншими

активами. Наприклад часто бюджетні установи отримують активи без оплати у вигляді благодійної допомоги.

Для обліку доходів за необхідними операціями призначені рахунки:

- 7511 «Доходи за необхідними операціями»;
- 7512 «Трансферти» [24, 25].

Усі субрахунки доходів наприкінці звітного періоду закриваються на фінансовий результат (субрахунок 5511 «Фінансові результати»), тому залишки за ними на наступний звітний період не переносяться.

Основні бухгалтерські записи наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4. – Основні бухгалтерські записи для обліку доходів бюджетної установи

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Облік доходів за обмінними операціями		
Отримання асигнувань установами, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету	2313, 2311	7011
Нарахування суми надходжень від реалізації робіт, послуг, виробів і продукції	2111, 6212	7111
Оприбуткування раніше не врахованих на балансі основних засобів, які виявлені в результаті інвентаризації Водночас проведення другого запису	10 7112	7112 5111
Нарахування доходів від реалізації активів	2117	7211
Відображення дивідендів та відсотків, що підлягають отриманню відповідно до законодавства суб'єктом державного сектору	2117	7311
Нараховано плату за оренду майна	2117	7411
Відновлення корисності об'єктів основних засобів після усунення причин попереднього зменшення їх корисності	1411	7411
Облік доходів за необхідними операціями		
Відображено дохід від безоплатно отриманих нематеріальних активів (крім внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності)	2311	7511
Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги	2211, 2311 2313	7511

Джерело: складено на основі [24,25].

Кошти спеціального фонду бюджетної установи обліковуються окремо від коштів загального фонду. Для зберігання та обліку грошових коштів спеціального фонду в органах Державної казначейської служби відкриваються

спеціальні реєстраційні рахунки за відповідними кодами класифікації доходів бюджету.

Для відображення в обліку операцій по надходженню доходів спеціального фонду та їх використання використовується меморіальний ордер № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках) відповідно до наказу МФУ «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 р. № 755 [26].

Записи до меморіального ордеру 3 здійснюються на підставі виписок ДКСУ з прикладеними відповідними документами. Меморіальний ордер складається з двох частин. В першій відображається надходження коштів. Записи здійснюються позиційним способом за кожною випискою. В другій частині відображається витрати коштів (касові видатки). В кінці меморіального ордеру визначаються обороти по дебету та по кредиту рахунку. Записується залишок на початок місяця з попереднього меморіального ордеру та визначається і записується залишок коштів на кінець місяця. Він обов'язково звіряється з даними ДКСУ (випискою).

При наявності декількох рахунків на кожний рахунок відкривається окремий меморіальний ордер і нумерується відповідно: № 3-1, 3-2, 3-3, або 3а, 3б, і т.д. Меморіальний ордер підписується виконавцем та головним бухгалтером.

Оподаткування доходів спеціального фонду бюджетних установ.

Бюджетні установи не є комерційними організаціями, проте, як ми вже зазначали, можуть отримувати доходи (власні надходження) спеціального фонду (наприклад, платні послуги, оренда, гранти тощо). Але окремі з цих надходжень можуть бути об'єктами оподаткування згідно із законодавством.

Бюджетні установи зазвичай не сплачують податок на прибуток, так як вони фінансуються з бюджету та їх діяльність не має на меті отримання прибутку, усі

доходи (власні надходження) використовуються виключно на цілі, визначені кошторисом.

Але, якщо установа здійснює діяльність, що має ознаки підприємницької (наприклад, систематичний продаж товарів, надання послуги), така діяльність може бути об'єктом оподаткування податком на прибуток або податком на додану вартість (далі ПДВ).

Бюджетні установи, як правило, є неприбутковими організаціями. Відповідно до Податкового кодексу України, їхні доходи, отримані в межах основної діяльності та зараховані до спеціального фонду, не оподатковуються податком на прибуток за умови дотримання певних вимог.

У рідких випадках податком на прибуток оподатковуються доходи від господарської діяльності, що не відповідають меті створення установи, тобто установою мають надаватись послуги, що не пов'язані із її основною діяльністю, проте, якщо такі послуги й надаються, а доходи використовуються на статутну діяльність установи, визначену кошторисом (в тому числі на заходи з основної діяльності), то зазвичай, податок на прибуток не застосовується.

Якщо неприбуткова організація отримує доходи, які не пов'язані з її основною діяльністю, або використовує доходи не за цільовим призначенням, такі доходи можуть підлягати оподаткуванню на загальних підставах.

Операції з надання послуг, які здійснюються бюджетними установами, можуть підлягати оподаткуванню ПДВ, якщо такі установи зареєстровані платниками ПДВ, або якщо сума операцій перевищує встановлений ліміт. При цьому деякі послуги, що надаються бюджетними установами (наприклад, в сфері освіти та медицини), можуть бути звільнені від ПДВ відповідно до статей Податкового кодексу України (далі ПКУ) [27].

Бюджетні установи підпорядковуються загальним правилам реєстрації платниками ПДВ, визначеним Податковим кодексом України (ПКУ) [27].

Установа зобов'язана зареєструватися платником ПДВ, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню ПДВ, протягом останніх 12 календарних місяців сукупно

перевищує 1 мільйон гривень (без урахування ПДВ). Установа може зареєструватися платником ПДВ самовільно, навіть якщо обсяги операцій не досягають мільйона гривень.

Доходи, отримані за операції з постачання товарів, робіт або послуг, які є об'єктом оподаткування ПДВ, включаються до бази оподаткування за ставкою 20%. Прикладами можуть бути доходи від надання в оренду майна, деяких видів платних послуг.

Деякі послуги, що надаються бюджетними установами, можуть бути прямо звільнені від ПДВ відповідними статтями ПКУ (наприклад, певні освітні або медичні послуги) [27]. Доходи від таких операцій не оподатковуються ПДВ, навіть якщо установа є платником ПДВ. Окремі операції, перелічені у статті 196 ПКУ [27], не є об'єктом оподаткування ПДВ. До них можуть належати деякі специфічні надходження бюджетних установ.

Не існує автоматичного звільнення доходів спеціального фонду від сплати ПДВ лише через їхній статус. Оподаткування залежить від того, чи зареєстрована установа платником ПДВ, та від конкретного виду послуг/товарів, за які отримано ці доходи.

Доходи бюджетних установ (власні надходження, трансферти, плата за послуги) є ключовим об'єктом обліку та контролю, що відображає їх фінансову діяльність, формування та використання коштів, а їх облік ведеться за принципами Бюджетного кодексу та національних стандартів, з акцентом на прозорість і підзвітність перед державою, використовуючи спеціалізовані форми і комп'ютеризовані системи для контролю цільового використання.

1.3. Організація контролю за доходами від надання платних послуг у бюджетних установах

Організація контролю за доходами від надання платних послуг у бюджетних установах є невід'ємною частиною внутрішнього фінансового контролю та

спрямована на забезпечення повноти, своєчасності та правомірності надходжень до спеціального фонду.

Цей процес включає превентивні, поточні та наступні контрольні заходи.

1.1. Превентивний контроль (до отримання доходу).

Цей етап забезпечує правову та економічну обґрунтованість доходу. Розробка обґрунтованих тарифів, створення чітких калькуляцій собівартості послуг на основі затверджених нормативно-правових актів (наприклад, переліків платних послуг та методика їхнього розрахунку). Перевірка відповідності затверджених тарифів чинним нормам і забезпечення їхнього затвердження керівником установи або вищою інстанцією (наприклад: МВС/ДСНС).

Договірна робота. Забезпечення укладання письмових договорів на надання послуг перед їхнім фактичним виконанням. Контроль наявності всіх істотних умов у договорі (предмет, вартість, терміни оплати) та контроль за своєчасним підписанням актів виконаних робіт/наданих послуг.

1.2. Поточний контроль (у процесі отримання та відображення доходу). Цей етап забезпечує своєчасне і повне відображення операцій в обліку. Здійснюється за таким алгоритмом:

- Контроль первинних документів: контроль використання чітко визначених форм первинних документів (рахунки-фактури, накладні, акти надання послуг) для фіксації факту нарахування доходу; перевірка правильності заповнення, наявності всіх необхідних підписів та відповідності обсягів послуг умовам договору.

- Контроль надходжень коштів: щоденна звірка банківських виписок (казначейства або банку) із записами в бухгалтерському обліку (субрахунки 2313, 2314); порівняння фактично зарахованих сум із нарахованими доходами, контроль за дотриманням термінів оплати згідно з договорами та ідентифікація призначення платежу.

- Контроль дебіторської заборгованості: детальний контроль аналітичного обліку заборгованості за кожним замовником; регулярний моніторинг строків погашення заборгованості та вжиття заходів щодо її стягнення.

1.3. Наступний контроль (після отримання доходу).

Цей етап забезпечує цільове використання та достовірність звітності, включає:

- Внутрішній аудит (ревізія): періодична або вибіркова перевірка правильності нарахування, повноти надходження та цільового використання коштів спеціального фонду. Перевірка відповідності витрат зі спецфонду кошторису та затвердженим напрямом діяльності (збереження статусу неприбутковості).

- Аналіз та звітність: регулярний аналіз виконання плану доходів спеціального фонду та порівняння з фактичними надходженнями. Складання достовірної фінансової та бюджетної звітності (Форма № 4-1д, 4-2д), яка відображає доходи та видатки спеціального фонду.

- Документальне забезпечення контролю. Ефективний контроль вимагає чіткої системи документації. Для цього використовують: 1) накази та положення установи, а саме: внутрішні положення про надання платних послуг, наказ про організацію внутрішнього контролю в установі, де чітко розподілені повноваження та відповідальність; 2) реєстри договорів: журнали або електронні реєстри укладених договорів із зазначенням суми, терміну виконання та терміну оплати; акти звірки; 3) аналітичні картки: картки аналітичного обліку доходів, згруповані за видами послуг і за кодами класифікації доходів бюджету.

Ефективна організація контролю за доходами від надання платних послуг у бюджетних установах (включаючи підрозділи ДСНС) є стратегічною необхідністю, а не лише обліковою функцією, що в себе включає:

- Забезпечення повноти надходжень: належний контроль, що починається з превентивного етапу (обґрунтована калькуляція тарифів та чітка договірна робота), гарантує, що всі потенційні доходи своєчасно та в повному обсязі надійдуть до спеціального фонду. Це мінімізує втрати та унеможливило надання послуг без оплати

- Фінансова прозорість та цільове використання: впровадження поточного контролю (щоденна звірка з Казначейством, облік дебіторської заборгованості)

забезпечує прозорість руху коштів та підтверджує їхню цільову спрямованість відповідно до затверджених кошторисів. Це ключовий фактор для збереження статусу неприбуткової організації та запобігання фінансовим порушенням.

– Управлінська ефективність: якісно організований наступний контроль (внутрішній аудит та аналіз) перетворює облікові дані на інструмент управління. Керівництво отримує достовірну інформацію для оцінки ефективності різних видів платних послуг, що дозволяє приймати обґрунтовані рішення щодо їхнього розширення, оптимізації витрат та максимізації фінансового результату установи.

Організація контролю за доходами від надання платних послуг у бюджетних установах, є критично важливим елементом фінансового управління, що забезпечує фінансову стійкість, контроль цільового використання, дотримання законності та прозорості, підвищення ефективності та якості послуг. Таким чином, якісна організація контролю є фундаментом для фінансової стійкості та операційної спроможності бюджетних установ.

Висновки до розділу 1

1. Доходи бюджетних установ в Україні поділяють на доходи загального та спеціального фондів. Доходами загального фонду є асигнування з державного або місцевого бюджетів на видатки установи та інші заходи. Доходи спеціального фонду поділяються на: власні надходження, субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня, інші доходи спеціального фонду.

Доходи бюджетних установ є не просто грошовими надходженнями, а складним об'єктом фінансового обліку, що вимагає системного підходу до їх реєстрації та контролю для забезпечення прозорості публічних фінансів.

2. Проаналізувавши нормативну базу в частині відображення в обліку доходів бюджетною установою, виділимо головні положення:

– за кредитом субрахунків доходів відображають отримання (збільшення) доходу, за дебетом – зменшення доходу (списання);

– усі субрахунки доходів наприкінці року закриваються на фінансовий результат (субрахунок 5511 «Фінансові результати»), тому залишки за ними на наступний рік не переносяться;

– у разі включення поточних витрат до первісної вартості об'єкта вилучають із доходів звітного періоду асигнування в сумі цих витрат і відносять їх на цільове фінансування;

– доходи відображають в обліку в момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей (п. 1 розд. III НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»).

Кошти спеціального фонду бюджетної установи обліковуються окремо від коштів загального фонду. Для обліку грошових коштів спеціального фонду в органах ДКСУ відкриваються спеціальні реєстраційні рахунки.

Бюджетні установи є неприбутковими організаціями. Відповідно до Податкового кодексу України, їхні доходи зараховані до спеціального фонду, зазвичай не оподатковуються податком на прибуток. Натомість, бюджетні установи підпорядковуються загальним правилам реєстрації платниками ПДВ.

3. Організація контролю за доходами від надання платних послуг у бюджетних установах спрямована на забезпечення повноти, своєчасності та правомірності надходжень до спеціального фонду. Система контролю повинна бути комплексною, багаторівневою та автоматизованою, охоплюючи всі стадії – від моменту укладання договору та нарахування доходу до його фактичного зарахування та відображення у звітності. Лише така організація контролю здатна забезпечити фінансову стійкість бюджетної установи та підвищити довіру суспільства до ефективного використання державних ресурсів.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ ПІДРОЗДІЛАМИ ДСНС В СИСТЕМІ МВС

2.1. Оцінка діяльності підрозділів ДСНС в системі МВС

Державна служба України з надзвичайних ситуацій (ДСНС) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністерство внутрішніх справ.

Основне завдання ДСНС – забезпечення державного суверенітету України у сфері цивільного захисту, пожежної та техногенної безпеки, діяльності аварійно-рятувальних служб.

Оцінка діяльності підрозділів ДСНС є багатовимірним процесом, що охоплює не лише оперативні показники, але й фінансову ефективність, якість забезпечення та дотримання законодавства.

Державна служба України з надзвичайних ситуацій – центральний орган виконавчої влади, який відповідає за цивільний захист, запобігання та ліквідацію надзвичайних ситуацій, а також за пожежну та техногенну безпеку.

Структура ДСНС є ієрархічною та охоплює центральний апарат та територіальні органи (підрозділи).

1. Центральний апарат, який розташований у Києві і виконує функції стратегічного планування, управління, нормотворення та контролю. Керує ним – Голова ДСНС та його заступники. Основними структурними підрозділами є департаменти та управління, відповідальні за: організацію реагування на надзвичайні ситуації, запобігання надзвичайним ситуаціям та цивільний захист, матеріально-технічне забезпечення та фінанси (включаючи управління бюджетним фінансуванням та спеціальним фондом), кадрове забезпечення, освіту та науку.

2. Територіальні органи, як основна оперативна ланка, яка безпосередньо виконує завдання із цивільного захисту, ліквідації надзвичайних ситуацій та пожежної безпеки на місцях. Головні управління або Управління ДСНС України в областях та м. Києві є – регіональними розпорядниками бюджетних коштів і координують діяльність підпорядкованих підрозділів на території регіону. Районні (міські) управління/відділи безпосередньо підпорядковуються Головному управлінню, Управлінням ДСНС області та здійснюють управління місцевими оперативними підрозділами. Підрозділами, що безпосередньо підпорядковуються є: Державні пожежно-рятувальні частини (ДПРЧ), основні оперативні підрозділи, які здійснюють гасіння пожеж та першочергові рятувальні роботи, спеціальні аварійно-рятувальні загони оперативного реагування: Призначені для ліквідації складних та масштабних НС, включаючи хімічне, радіаційне та інженерне забезпечення.

3. Підрозділи спеціального призначення, такі як навчальні заклади та центри (здійснюють підготовку та перепідготовку кадрів), науково-дослідні установи (займаються питаннями безпеки, прогнозування та розробкою нових методів захисту), спеціальні авіаційні та піротехнічні підрозділи: Виконують завдання з авіаційної підтримки та розмінування (знешкодження вибухонебезпечних предметів).

Фінансовий аспект у структурі є те, що кожен територіальний орган та підпорядкований йому підрозділ є бюджетною установою або її структурним підрозділом, що має свій кошторис (напрями фінансування з загального та спеціального фондів). Саме на рівні цих підрозділів відбувається безпосередній облік доходів від платних послуг та їхня калькуляція.

2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області (2 Державний пожежно-рятувальний загін головного Управління Державної служби з надзвичайних ситуацій України у Волинській області) є структурним підрозділом Головного управління Державної служби України з надзвичайних ситуацій.

Установа належить до сфери управління ДСНС. 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області безпосередньо підпорядковується ГУ ДСНС України у Волинській області.

2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області здійснює діяльність відповідно КВЕД-2010:

- Клас 84.25 «Діяльність пожежних служб»;
- Клас 84.11 «Державне управління загального характеру».

2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області здійснює свою діяльність відповідно до Положення про установу, яке затверджено наказом ДСНС України від 24.05.2013 р. № 331 (у редакції наказу ДСНС України від 25.06.2025 №720).

2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області є державним пожежно-рятувальним підрозділом зі статусом державної аварійно-рятувальної служби, який утворено за рішенням Голови ДСНС з метою запобігання, реагування та ліквідації надзвичайних ситуацій техногенного і природного характеру, гасіння пожеж, пожежно-, аварійно- та пошуково-рятувальних й інших невідкладних робіт у зоні відповідальності за територіальним принципом.

Джерелами фінансування установи є кошти:

- асигнування Державного бюджету України;
- кошти місцевих бюджетів на виконання окремих програм;
- кошти, одержані в установленому порядку від плати за обслуговування на договірній основі, надані платні послуги, виконані роботи;
- кошти, отримані за рахунок добровільних пожертвувань юридичних та фізичних осіб;
- інші джерела, не заборонені чинним законодавством.

Згідно з записом в Єдиному державному реєстрі про проведення державної реєстрації юридичної особи від 14.03.2012 р. № 11971020000001021 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області має наступні реквізити: ідентифікаційний код – 38079323; юридична адреса: 45000, Волинська область, місто Ковель, вулиця Мішкевича, будинок 23-а.

Фінансово-економічним відділом 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області здійснюється облік коштів, як загального, так і спеціального фондів установи.

Загальний фонд в умовах воєнного стану спрямовується передусім на державну оборону та соціальні захищені статті. Видатки на матеріально-технічне забезпечення, капітальні ремонти та оновлення обладнання часто фінансуються за залишковим принципом або скорочуються. Доходи спеціального фонду, набувають ролі компенсаційного механізму. Ці кошти покривають нагальні потреб, що не покриваються загальним фондом.

Стан фінансування загального фонду та надходжень спеціального фонду приведено таблиці 2.1.

Таблиця 2.1. – Фінансування 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області
(Дані спотворено в цілях безпеки) за 2022-2024 рр., тис. грн.

Джерело фінансування	2022	2023	2024	Відхилення		
				2023-2022	2024-2023	2024-2022
Загальний фонд	157000	154000	132000	-3000	22000	25000
Спеціальний фонд (власні надходження)	2648	3674	4225	1026	551	1577
Надходження коштів спеціального фонду від додаткової (господарської) діяльності	128	136	303	8	167	175
Надходження коштів отриманих за іншими джерелами власних надходжень (від отриманих благодійних внесків, грантів та дарунків)	2020	1157	60	-863	-1097	-1960
Надходження коштів отриманих за іншими джерелами власних надходжень (від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів)	456	361	180	-95	-181	-276
Надходження коштів, отриманих як окремі субвенції	1170	4256	5505	3086	1249	4335

Джерело: складено автором на основі інформації з установи.

Проаналізувавши показники фінансування 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області видно, що фінансування з державного бюджету загального

фонду дійсно зменшується відповідно рокам, а власні надходження спеціального фонду зростають щороку:

- фінансування 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області із загального фонду державного бюджету є лінійно-стабільним, показники протягом трьох років відносно стабільні;

- показники надходжень коштів спеціального фонду за послуги, що надаються бюджетними установами, згідно з їх основною діяльністю суттєво зростають протягом трьох років, це явище зумовлене ростом цін на надані послуги (зростання коефіцієнта непрямих витрат з урахуванням прогнозного індексу споживчих цін), збільшеним попитом на послуги, що надаються та потребою бюджетної установи в додатковому фінансуванні власної діяльності;

- динаміка надходжень коштів спеціального фонду від додаткової (господарської) діяльності зумовлена збільшенням тарифів на комунальні послуги для мешканців службового житла, яке перебуває на балансі 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області;

- 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області отримував благодійні внески, гранти та дарунки та надходження від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, в залежності поступлень, це проводиться по факту таких процесів;

- надходження коштів, отриманих як окремі субвенції 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області протягом трьох років є зростаючими, так як підрозділи ДСНС мають збільшення отриманих субвенцій від місцевих бюджетів, в зв'язку із впровадженням воєнним станом в державі.

2.2. Організація обліку доходів від надання платних послуг

Всю облікову роботу 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області здійснює фінансово-економічний відділ.

В штаті установи № 03/52, який затверджений наказом ДСНС України від 29.12.2024 р. № 354, передбачено наявність фінансово-економічного відділу у кількості 5 осіб (таблиця 2.2). Фінансово-економічний відділ здійснює діяльність, яка є ключовою для забезпечення фінансової стабільності, законності та ефективного використання бюджетних коштів.

Таблиця 2.2. – Перелік працівників фінансово-економічного відділу 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області та відповідний перелік функцій

Посада	Освіта	Перелік рахунків, які веде	Перелік документів які складає	Перелік документів, які опрацьовує	Перелік форм звітності, що складає
Головний бухгалтер	Повна вища	2313 6211 6311 7011	М.о.2 М.о.3(субвенція) М.о.6 Бюджетний запит Кошторис та зміни до кошторису	Всі супутні документи	Фінансова звітність Бюджетна звітність Податкова звітність Внутрішньоміж звітність
Провідний бухгалтер	Базова вища	2111; 2314 6311; 7111 2313; 6311	М.о.3; М.о.4 Декларація ПДВ Документообіг, щодо платних послуг	Всі супутні документи	Внутрішньоміж звітність Звітність по ПДВ
Бухгалтер	Повна вища	6311; 6313 6414; 6511 6514; 6516 6518	М.о.5 Розрахунково-платіжні відомості	Всі супутні документи	Об'єднаний податковий розрахунок з ПДФО, ВЗ та ЄСВ Звіт з праці №1-ПВ
Бухгалтер	Повна вища	1511-1518; 1812; 10; 11; 1411; 1412 6611; 8013 8113	М.о.9 М.о.10 М.о.13 М.о.16 М.о.17	Всі супутні документи	Внутрішньоміж звітність. Квартальна звітність по основних засобах і запасах
Бухгалтер	Повна вища	2313 1511-1518 1812; 13	М.о.1 М.о.3 Бюджетні зобов'язання Платіжні інструкції	Всі супутні документи	Єдиний веб-порталі використання публічних коштів «С-дата».

Джерело: складено автором на основі інформації з установи.

Підрозділи ДСНС України є бюджетними установами, що фінансуються із загального та спеціального фондів бюджету. В умовах війни, коли значна частина державного бюджету спрямовується на оборону, бюджетне фінансування з загального фонду є недостатнім для покриття всіх потреб, особливо на матеріально-технічне забезпечення, ремонт та оновлення обладнання, таким чином відбувається навантаження на спеціальний фонд, що призводить до збільшення доходів спеціального фонду, у вигляді надходжень плати за надані послуги. Збільшення кількості наданих послуг не повинне перешкоджати основній діяльності підрозділів.

Відповідно до Кодексу цивільного захисту України ст.134 «Надання платних послуг аварійно-рятувальними службами» [28] підрозділи аварійно-рятувальної служби можуть надавати платні послуги, що не суперечать та не перешкоджають їх основній діяльності. Тобто, у вільний від виконання прямих обов'язків час, працівники та особовий склад підрозділів ДСНС під час несення служби можуть здійснювати господарську діяльність в розрізі отримання коштів від надання платних послуг.

Організація обліку доходів від надання платних послуг структурними підрозділами ДСНС України регламентується нормативною базою, а саме:

- Бюджетний кодекс України [1];
- Податковий кодекс України [27];
- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [19];
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» [21];
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» [29];
- Наказ Міністерства надзвичайних ситуацій України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Міністерства фінансів України від 03.01.2012 р. № 1/2/1 «Про затвердження Методики формування вартості

платних послуг, які надаються підрозділами Міністерства надзвичайних ситуацій України» [30];

– Наказ Міністерства внутрішніх справ України від 24.01.2019 р. № 43 «Про затвердження Інструкції щодо порядку формування коду платежу для оплати послуг» [31];

– Протокол засідання Методологічної ради з бухгалтерського обліку в Міністерстві внутрішніх справ України від 29.03.2019 р. №3 [32];

– Протокол засідання Методологічної ради з бухгалтерського обліку в Міністерстві внутрішніх справ України від 31.01.2024 р. №1 [33].

Відповідно до Бюджетного кодексу України [1], власні надходження бюджетних установ отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету. Відповідно до Постанови Кабінету міністрів України від 17.05.2002 р. № 659 [22] власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи.

І група – надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством. Перша група поділяється на такі підгрупи:

1) плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх функціональними повноваженнями, тобто це кошти, які надійшли бюджетним установам як плата за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій ;

2) надходження бюджетних установ від господарської та/або виробничої діяльності;

3) плата за оренду майна бюджетних установ;

4) надходження бюджетних установ від реалізації майна.

Надходження перших двох підгруп формуються за видами, визначеними переліками послуг, що можуть надаватися бюджетними установами за плату, затверджуваними Кабінетом Міністрів України для відповідної галузі. 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 центральні органи виконавчої влади, що є провідними у відповідній галузі;

II група – інші джерела власних надходжень бюджетних установ. Друга група поділяється на такі підгрупи:

1) благодійні внески, гранти та дарунки;

2) кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих конкретних доручень від підприємств, організацій чи фізичних осіб, від інших бюджетних установ.

Доходи підрозділів ДСНС в системі МВС розподілені відносно чинного законодавства та відповідно структуровані до груп та підгруп.

Облік доходів I групи, першої підгрупи, тобто коштів від наданих платних послуг підрозділами ДСНС в системі МВС формується згідно:

– переліку платних послуг протипожежного призначення, які надаються підрозділами (спеціальними регіональними центрами швидкого реагування, територіальними аварійно-рятувальними загонами, спеціальними загонами, аварійно- та пожежно-рятувальними підрозділами, вузлами зв'язку, загонами забезпечення, технічними службами, базами зберігання та їх підрозділами) Державної служби України з надзвичайних ситуацій визначеного Додатком 1 до постанови Кабінету Міністрів України від 26.10.2011 р. № 1102 [34]

– переліку додаткових платних послуг, які надаються аварійно-рятувальними службами Державної служби України з надзвичайних ситуацій визначеного Додатком 2 до постанови Кабінету Міністрів України від 26 жовтня 2011 р. № 1102 [34].

Перелік платних послуг, що надаються підрозділами ДСНС в системі МВС є розширеним та надає змогу забезпечувати додаткову діяльність підрозділів в різних сферах, як громадського життя населення, так і забезпечувати безпеку та належне функціонування підприємств виробничого та не виробничого сектору промисловості та бізнесу.

Організація методології формування вартості платних послуг.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [19] міністерства, інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей, мають право організувати облік та розробляти на базі національних положень стандартів бухгалтерського обліку, або національних положень стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі Методичні рекомендації, щодо їх застосування та погодження з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту. Таким чином в ДСНС України такі методичні рекомендації, щодо надходження доходів I групи, першої підгрупи прописані спільним Наказом Міністерства надзвичайних ситуацій України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Міністерства фінансів України від 03.01.2012 р. № 1/2/1 «Про затвердження Методики формування вартості платних послуг, які надаються підрозділами Міністерства надзвичайних ситуацій України» [30].

Організація методології визначає механізм формування вартості платних послуг у сферах цивільного захисту, рятувальної справи та гасіння пожеж, державного нагляду у сфері промислової безпеки та гірничого нагляду, поводження з радіоактивними відходами, ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, профілактики травматизму невиробничого характеру, а також гідрометеорологічної діяльності.

Методика застосовується для визначення вартості платних послуг, які надаються підрозділами (спеціальними регіональними центрами швидкого реагування, територіальними аварійно-рятувальними загонами, спеціальними загонами, аварійно- та пожежно-рятувальними підрозділами, вузлами зв'язку, загонами забезпечення, технічними службами, базами зберігання та їх підрозділами) Державної служби надзвичайних ситуацій України, аварійно-рятувальними службами та гідрометеорологічними установами й організаціями ДСНС.

Вартість послуг визначається підрозділами ДСНС України окремо за кожним видом послуг, зазначених у додатках до Постанови Кабінету Міністрів

України від 26.10.2011 р. № 1102 [34], і складається з витрат, безпосередньо пов'язаних з їх наданням

Формування вартості платних послуг здійснюється відповідно до економічно обгрунтованих планованих витрат підрозділів МНС України, визначених на підставі державних та галузевих нормативів витрат ресурсів, техніко-економічних розрахунків, кошторисів, з урахуванням цін на матеріальні ресурси та послуги у запланованому періоді.

До вартості платних послуг включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи;
- інші прямі витрати;
- непрямі витрати.

Вартість платної послуги розраховується за формулою:

$$В \text{ послуги} = В_{\text{пр}} + В_{\text{прац}} + В_{\text{інп}} + В_{\text{нп}}, \quad (2.1)$$

де $В$ послуги – вартість платної послуги;

$В_{\text{пр}}$ – прямі матеріальні витрати;

$В_{\text{прац}}$ – прямі витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи;

$В_{\text{інп}}$ – інші прямі витрати;

$В_{\text{нп}}$ – непрямі витрати.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість основних та оборотних засобів, які безпосередньо використовуються під час надання платної послуги, а саме: придбання сировини та матеріальних цінностей, обладнання, оснащення, матеріали, паливо та енергія, необхідні для забезпечення виконання послуги, тощо.

Прямі матеріальні витрати основних матеріалів, що утворюють основу об'єкта витрат, в тому числі купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів. Допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до цього об'єкта витрат.

До складу прямих витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи включаються витрати на заробітну плату і грошове забезпечення, виходячи з чисельності та тарифно-кваліфікаційного складу працівників та осіб рядового і начальницького складу, безпосередньо пов'язаних з наданням послуг, часу їх фактичного залучення та відповідних нормативно-правових актів, що стосуються умов нарахування заробітної плати та грошового забезпечення працівників та осіб рядового і начальницького складу підрозділів МНС України.

Прямі витрати на оплату праці, заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу прямих витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи включаються витрати на заробітну плату і грошове забезпечення, виходячи з чисельності та тарифно-кваліфікаційного складу працівників та осіб рядового і начальницького складу, безпосередньо пов'язаних з наданням послуг, часу їх фактичного залучення та відповідних нормативно-правових актів, що стосуються умов нарахування заробітної плати та грошового забезпечення працівників та осіб рядового і начальницького складу підрозділів МНС України.

Всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до використання до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, орендна плата за земельні ділянки амортизація вартість придбаних послуг прямо пов'язаних з виробництвом продукції виконанням робіт наданням послуг загальновиробничі витрати.

До складу непрямих витрат включаються всі інші витрати, які можуть бути пов'язані із забезпеченням функціонування підрозділу ДСНС України, а саме витрати на оплату:

- 1) адміністративних витрат, пов'язаних із забезпеченням функціонування підрозділу, що надає платні послуги;
- 2) амортизації (зносу) основних та інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, не пов'язаних з наданням платної послуги;
- 3) оренди будівлі (приміщення) та витрат на поточний ремонт;

4) охорони праці, техніки безпеки і охорони навколишнього природного середовища;

5) відрахування на соціальні заходи та медичне страхування адміністративного та технічного персоналу;

6) послуг сторонніх організацій, у тому числі послуг з охорони та пожежної охорони приміщень, у яких надаються платні послуги;

7) тепло-, водопостачання і водовідведення, електроенергії та інші комунальні послуги, утримання приміщень;

8) утримання, експлуатації та ремонту, страхування, операційної оренди основних засобів, інших необоротних активів, призначених для забезпечення функціонування підрозділу.

Непрямі витрати розраховуються через коефіцієнт співвідношення витрат на оплату праці і розраховуються за формулою:

$$В_{\text{нв}} = В_{\text{нпрік}} \cdot ЗП / ОП, \quad (2.2)$$

де $В_{\text{нпрік}}$ – непрямі витрати підрозділу за рік;

$ЗП$ – прямі витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівників, що надають платні послуги;

$ОП$ – витрати на оплату праці працівників за рік.

Методологія формування вартості платних послуг, що надаються підрозділами ДСНС України в системі МВС проводиться згідно, Наказу Міністерства надзвичайних ситуацій України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Міністерства фінансів України від 03.01.2012 № 1/2/1 «Про затвердження Методики формування вартості платних послуг, які надаються підрозділами Міністерства надзвичайних ситуацій України» [30], розроблена чітко та правильно та забезпечує включення до вартості послуг всіх затратних показників та дозволяє підрозділам ДСНС мати додаткове надходження до спеціального фонду державного бюджету.

Формування виробничої собівартості продукції, робіт або послуг відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» [29]) базується на принципі точності обліку витрат, їх класифікації та співвіднесення з конкретними об'єктами витрат.

Складові виробничої собівартості:

1) Прямі матеріальні витрати: вартість основних і допоміжних матеріалів, сировини, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих, які використовуються безпосередньо у виробництві. Матеріали, що утворюють основу об'єкта витрат, включаються до собівартості. Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, зменшує прямі матеріальні витрати.

2) Прямі витрати на оплату праці – заробітна плата працівників, зайнятих у виробництві продукції, наданні послуг або виконанні робіт. Інші виплати, пов'язані з роботою працівників, які можуть бути безпосередньо віднесені до об'єкта витрат.

3) Інші прямі витрати. До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, орендна плата за земельні ділянки, амортизація, вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку тощо, амортизація основних засобів, які використовуються безпосередньо у виробництві, витрати на оренду земельних ділянок, якщо вони прямо пов'язані з процесом виробництва, вартість послуг, які надаються сторонніми організаціями, якщо вони безпосередньо стосуються об'єкта витрат, втрати від браку, що складаються з вартості забракованої продукції, зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого браку.

4) Загальновиробничі витрати: поділяються на змінні і постійні. Змінні: включаються до собівартості пропорційно до рівня використання виробничих

потужностей. Постійні розподілені: включаються до собівартості виходячи з нормативів розподілу на одиницю продукції (послуг).

Узагальнена схема формування виробничої собівартості відповідно до НП(С)БОДС 135 [29] наведена на рисунку 2.1.



Рисунок 2.1 Формування виробничої собівартості відповідно до НП(С)БОДС 135 [29]

Джерело: складено на основі [29].

Витрати, пов'язані з наданням послуг (виконанням робіт) з метою отримання власних надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними

установами згідно з їх основною діяльністю та додатковою (господарською) діяльністю, визнаються одночасно з визнанням доходу або виходячи із умов договору та ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Організація формування виробничої собівартості відповідно до НП(С)БОДС 135[29] дозволяє забезпечити:

- точність у розрахунку витрат, пов'язаних із платними послугами;
- контроль за ефективністю використання ресурсів у бюджетній установі;
- відповідність діяльності установи чинним нормативно-правовим актам і стандартам бухгалтерського обліку.

Саме належним чином розрахована собівартість платних послуг дасть змогу встановити обгрунтовану вартість платних послуг.

Розглянемо до прикладу розрахунок витрат на надання платної послуги «Забезпечення пожежної охорони об'єкта, у тому числі на виїзній техніці, під час проведення робіт з підвищеним рівнем вибухопожежонебезпеки, зливно-наливних операцій з нафтопродуктами перекачування газів та газових сумішей, вогневих робіт» (додаток А).

До розрахунку витрат для надання платної послуги включаються прямі та непрямі витрати.

Прямі витрати формуються у розрізі елементів витрат.

1. Прямі матеріальні витрати по транспорту та ЗММ:

Витрати щодо використання пального автотранспортом проводяться згідно технічних характеристик транспорту та затверджені Наказом ДСНС України №НС-327 від 12.07.2024 р.[35] норми витрат палива транспортних засобів, яких не має в даному наказі, або за особливої потреби розробляються індивідуально по спецзамовленню ДП «Державний автотранспортний науково-дослідний і проектний інститут»:

1.1. Вартість пробігу автотранспорту.

Розраховується відповідно до базових лінійних норм витрат пального на 100 км. Відстань пробігу автотранспорту розраховується як – відстань до об'єкта та

в зворотньому напрямку, плюс шлях руху автотранспорту по території Замовника послуги. Час пробігу автотранспорту розраховується як – час затрачений на дорогу до об'єкта та в зворотньому напрямку, плюс час руху автотранспорту по території Замовника послуги. Вартість пробігу визначається множенням базової лінійної норми витрати пального на ціну пального та відстань пройдено автотранспортом.

1.2. Вартість роботи автомобіля з агрегатом.

Розраховується відповідно до норм витрат пального, застосованого для роботи з агрегатом, що включає в себе роботу автомобіля та роботу агрегату (мотор автомобіля працює з додатковим навантаженням). Відповідно вартість роботи автомобіля з агрегатом визначається множенням норми витрати (з агрегатом) пального на ціну пального та час роботи в даному режимі автотранспорту.

1.3. Вартість роботи автомобіля без агрегата.

Розраховується відповідно до норм витрат пального, застосованого для роботи без агрегата, що включає в себе роботу автомобіля без роботи агрегата (мотор автомобіля працює без додатковим навантаженням – холостий хід). Відповідно вартість роботи автомобіля без агрегата визначається множенням норми витрати (без агрегата) пального на ціну пального та час роботи в даному режимі автотранспорту.

Додаткова для надання платних послуг можуть застосовуватись засоби малої механізації (далі ЗММ) : бензопили, бензоріз, різальні апарати, авторізи.

Розраховані витрати на пальне, що використане для надання послуги додаються та прописуються в рядку «Прямі матеріальні витрати по транспорту та ЗММ»

2. Прямі витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи за надану послугу.

Згідно наданого розрахунку вартості платної послуги 2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області розрахунок витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи проводиться відповідно фонду оплати праці за 1 годину при

нормі 167 годин – множенням середньомісячного фонду оплати праці одного працівника на кількість працівників залучених для надання платної послуги та діленням на середньомісячну норму кількості годин (167 год.) Додатково проводяться нарахування на заробітну плату в розмірі 22% та додаються у відповідних рядках розрахунку.

Прямі витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи за надану послугу визначаються множенням фонду оплати праці та відрахування на соціальні заходи за 1 годину на час затрачений особовим складом на надання послуги.

3. Інші прямі витрати.

До інших прямих витрат відносяться витрати пов'язані із зносом основних засобів, застосованих для надання послуги, проведення поточного ремонту, тощо.

Знос основних засобів розраховується щодо 1 години роботи основного засобу. В результаті, в рядку «Знос автомобіля» зазначається сума зносу, відповідно затраченого часу на надання послуги.

Непрямі матеріальні витрати.

Непрямі матеріальні витрати розраховуються методом множення усіх статей кошторису витрат для утримання підрозділу, що забезпечують повне функціонування підрозділу протягом року (Закупівля предметів, матеріалів, обладнання, запчастин, обмундирування, послуги інших організацій, зв'язку, ремонт автомобілів і обладнання, витрати на відрядження, комунальні послуги, спецхарчування за шкідливі умови праці, амортизація) на коефіцієнт непрямих витрат та діленням на кількість місяців в році та середньомісячну норму кількості годин (167год.) та відповідно множиться на поправочний середньонормовий коефіцієнт. Коефіцієнт непрямих витрат в свою чергу визначається, як відношення планового фонду оплати праці до прямих витрат на оплату праці відповідної послуги. Після визначення коефіцієнта непрямих витрат його корегують на прогнозний індекс споживчих цін відповідного року в якому надається послуга. Відповідним чином розраховуються непрямі витрати

за 1 год. роботи. В рядку розрахунку вартості наданої послуги «Непрямі матеріальні витрати» вартість непрямих матеріальних витрати за 1 год. роботи множиться на загальний час надання послуги з моменту виїзду до моменту повернення.

По завершенню проведення розрахунків матеріальних витрат всі матеріальні витрати (прямі, непрямі) додаються в зальному розрахунку та підсумовуються у відповідному рядку розрахунку.

Якщо установа є платником ПДВ, то відповідно нараховується ПДВ та додається до загальної вартості послуги.

Облік доходів від надання платних послуг 2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області та розрахунки з дебіторами-кредиторами ведуться в меморіальному ордері №4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами». Тарифи та розрахунки вартості наданих послуг підрозділами ДСНС України проводяться у відповідних калькуляціях відносно статей витрат, що були здійснені під час надання послуги.

Порівнюючи процес організації обліку доходів бюджетних установ та процес формування вартості платних послуг із організацією формування виробничої собівартості відповідно до НП(С)БОДС135 (Розділ IV) [29] впливає наступне.

Процес організовано відповідно до НП(С)БОДС135 (Розділ IV) [29], застосовано всі складові виробничої собівартості:

- Прямі матеріальні витрати: вартість основних і допоміжних матеріалів, сировини, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих, які використовуються безпосередньо для надання платної послуги. Матеріали, що утворюють основу об'єкта витрат, включаються до собівартості;

- Прямі витрати на оплату праці: заробітна плата працівників, залучених для надання послуги. Інші виплати, пов'язані з роботою працівників, які можуть бути безпосередньо віднесені до об'єкта витрат;

- Інші прямі витрати: витрати пов'язані із зносом основних засобів, застосованих для надання послуги, проведення поточного ремонту, тощо;

– Непрямі матеріальні витрати.

В організаційному процесі 2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області застосовані усі необхідні статі калькулювання собівартості платних послуг.

Всі організаційні процеси щодо обліку формування вартості платних послуг 2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області сформовано відповідно до чинного законодавства, відповідно бюджетного кодексу України, податкового кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[19], Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»[21], національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»[29], Наказу Міністерства надзвичайних ситуацій України, Міністерство економічного розвитку і торгівлі України, Міністерство фінансів України від 03.01.2012 р. № 1/2/1 «Про затвердження Методики формування вартості платних послуг, які надаються підрозділами Міністерства надзвичайних ситуацій України» [30], Наказу Міністерства внутрішніх справ України від 24.01.2019 р. № 43 «Про затвердження Інструкції щодо порядку формування коду платежу для оплати послуг» [31], Протоколу засідання Методологічної ради з бухгалтерського обліку в Міністерстві внутрішніх справ України від 29.03.2019 р. №3 [32], Протоколу засідання Методологічної ради з бухгалтерського обліку в Міністерстві внутрішніх справ України від 31.01.2024 р. №1 [33].

2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області дотримується усіх вимог, щодо формування вартості надання платних послуг та забезпечено дотримання чіткого алгоритму розрахунку.

Основні бухгалтерські записи для обліку доходів від надання платних послуг 2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області наведені у Додатку Б.

Згідно з Податковим кодексом України (ПКУ) [24] підрозділи ДСНС, як бюджетні установи, що повністю утримуються за рахунок бюджету, мають статус неприбуткових організацій (пункт 133.4 статті 133 ПКУ [24]).

Доходи, отримані 2 ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області в рамках її основної діяльності та використані виключно для фінансування видатків на

утримання такої організації, реалізації її мети, завдань та напрямів діяльності, не є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств (пункт 133.4.2 ПКУ [27]). за умови дотримання вимог ПКУ до неприбуткових організацій.

Операції з надання платних послуг можуть бути об'єктом оподаткування ПДВ, якщо підрозділ ДСНС є зареєстрованим платником ПДВ, або якщо такі операції не звільнені від ПДВ (стаття 197 ПКУ [27]).

Щодо податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та військового збору, то, якщо кошти спеціального фонду використовуються для виплати додаткових премій, матеріальної допомоги або інших доходів фізичним особам, то такі виплати підлягають оподаткуванню ПДФО та військовим збором на загальних підставах як доходи фізичних осіб (пункти 167.1 та 161 підрозділу 10 розділу XX ПКУ [27]).

Доходи спеціального фонду підрозділів ДСНС, отримані в межах їхньої основної діяльності та використані виключно для фінансування видатків на їхнє утримання, як правило, не оподатковуються податком на прибуток підприємств відповідно до статусу неприбуткової організації. Однак, виплати фізичним особам за рахунок цих коштів підлягають оподаткуванню ПДФО та військовим збором. Доходи підрозділів ДСНС є об'єктом оподаткування ПДВ на загальних підставах, як і будь-які інші юридичні особи, згідно ПКУ [27].

Організація звітності щодо обліку доходів підрозділами ДСНС в системі МВС є складним і важливим процесом, який забезпечує ефективне використання фінансових ресурсів та дотримання вимог законодавства. Важливою частиною цього процесу є використання сучасних бухгалтерських і фінансових систем, що дозволяють забезпечити точність і прозорість звітності.

Процес звітності має на меті забезпечення прозорості, ефективного використання коштів та дотримання нормативних вимог.

Облік доходів відображається в фінансовій звітності, зокрема у Формі 4.1.

Форма 4.1 – це форма звітності, що використовується в Україні для відображення доходів і витрат державних установ, зокрема підрозділів

Державної служби з надзвичайних ситуацій (ДСНС), які входять до складу Міністерства внутрішніх справ (МВС).

Зазвичай Форма 4.1 використовується для звітності бюджетних установ, щоб відобразити фінансові показники діяльності за певний період (місяць, квартал, рік). Вона є частиною системи фінансової звітності, що забезпечує контроль за використанням бюджетних коштів та іншими доходами, отриманими від господарської діяльності.

Основні пункти форми 4.1:

1) Основні відомості про установу:

- Назва підрозділу (установи).
- Код ЄДРПОУ.
- Період звітності.
- Відомості про головного бухгалтера та керівника установи.

2) Доходи: опис всіх джерел доходів установи, зокрема бюджетні та власні кошти (від надання платних послуг, доходи від діяльності, державне фінансування). Розподіл доходів по статтях.

3) Витрати: опис витрат, пов'язаних з виконанням функцій установи. Класифікація витрат, зокрема на заробітну плату, утримання матеріально-технічної бази, оплату послуг, та інші статті.

4) Залишки коштів: інформація про залишки на рахунках на початок і кінець звітного періоду.

5) Інші показники: інші необхідні фінансові та бухгалтерські показники для здійснення контролю за діяльністю установи.

Призначення форми 4.1:

- форма дозволяє підрозділам ДСНС і іншим бюджетним установам здійснювати планування та контроль за фінансами;

- допомагає забезпечити прозорість використання бюджетних коштів та контроль з боку державних органів (Міністерства фінансів, Державної аудиторської служби тощо);

– звітність на основі цієї форми дає змогу виявити порушення в обліку або у використанні фінансових ресурсів.

Звітність формується за підсумками певного періоду (місяць, квартал, рік) і подається відповідним органам, зокрема:

- МВС України,
- органам Державної казначейської служби,
- іншим уповноваженим органам державної влади.

Процес звітності забезпечує прозорість і ефективність використання коштів державного бюджету та дотримання нормативних вимог.

2.3. Організація контролю доходів від надання платних послуг

Організація контролю щодо обліку доходів підрозділами ДСНС в системі МВС є багатоетапним процесом, який включає внутрішній фінансовий контроль, відомчий контроль (МВС/ДСНС), зовнішній контроль та забезпечення відповідності бюджетному і податковому законодавству.

Головна мета контролю – забезпечити повноту, своєчасність та цільове використання надходжень до спеціального фонду підрозділів ДСНС. Це досягається через безперервне спостереження та аналіз доходних операцій на всіх трьох рівнях контролю.

Контроль за доходами організовується на трьох основних рівнях:

1. первинний (внутрішній) контроль;
2. відомчий контроль (ДСНС та МВС);
3. зовнішній контроль.

Первинний (внутрішній) контроль здійснюється безпосередньо фінансовими та бухгалтерськими службами підрозділу ДСНС.

Включає в себе контроль калькуляції та договорів та передбачає надання відповідей на питання:

– Чи відповідають затверджені тарифи на платні послуги (наприклад, пожежно-технічні експертизи, навчання) методикам та нормативно-правовим актам ДСНС.

– Чи наявні письмові договори на всі послуги та обґрунтування вартості в них.

Документальний контроль – складова первинного (внутрішнього) контролю, який передбачає перевірочні операції:

– Повнота та правильність оформлення первинних документів (рахунки-фактури, акти виконаних робіт/наданих послуг).

– Звірка: щоденна звірка нарахованих доходів із фактичним надходженням коштів на рахунки Казначейства (субрахунки 2313, 2314).

Важливим є контроль обліку дебіторської заборгованості. Для цього необхідно здійснювати моніторинг такої заборгованості та контроль за строками погашення заборгованості замовниками, вживати заходи щодо стягнення прострочених боргів.

Відомчий контроль (ДСНС та МВС) здійснюється вищими органами управління.

ДСНС (регіональні та центральний апарат) виконує контрольні дії:

– Проведення внутрішніх аудитів та ревізій фінансово-господарської діяльності підпорядкованих підрозділів.

– Контроль виконання кошторису: перевірка відповідності фактично отриманих та використаних доходів затвердженим показникам спеціального фонду кошторису.

– Аналіз звітності: перевірка достовірності та своєчасності подання фінансової та бюджетної звітності (Форма № 4-1д, 4-2д), що відображає доходи спецфонду.

– МВС (Управління внутрішнього аудиту):

– Вибірковий або плановий державний фінансовий аудит фінансової діяльності ДСНС як центрального органу виконавчої влади у сфері управління МВС.

Зовнішній контроль здійснюється незалежними державними органами контролю:

– Державна аудиторська служба України (ДАСУ): проводить ревізії та аудити використання бюджетних коштів, включаючи кошти спеціального фонду;

– Рахункова палата України: здійснює контроль за надходженням коштів до державного бюджету, до якого включаються і доходи спеціального фонду бюджетних установ.

У підрозділах ДСНС особлива увага приділяється контролю доходів від послуг, пов'язаних із пожежною безпекою, навчанням, експертизами тощо. Служба внутрішнього аудиту ДСНС (на рівні центрального апарату та регіональних управлінь) має проводити цільові аудити ефективності та законності формування доходів спеціального фонду.

Організація контролю за доходами підрозділів ДСНС вимагає встановлення чітких процедур на кожному етапі: від ціноутворення та укладання договору до фактичного зарахування коштів на рахунки Казначейства. Регулярний внутрішній аудит та відомчий контроль з боку ДСНС та МВС є критично важливими для забезпечення фінансової дисципліни та максимізації надходжень до спеціального фонду.

Кінцева мета організації контролю – мінімізувати ризики ненадходження коштів, неправомірного їхнього використання та забезпечити фінансову стійкість установи.

Висновки до розділу 2

1. Діяльність підрозділів ДСНС України є стратегічно важлива в межах держави, для забезпечення національної безпеки та життєдіяльності суспільства, особливо в умовах сучасних викликів. Належне фінансове та матеріально-технічне забезпечення підрозділів ДСНС напрямом впливає на якість роботи та

спроможність підрозділів чітко проводити ліквідацію надзвичайних ситуацій, а також забезпечувати пожежну та техногенну безпеку та впроваджувати цивільний захист населення. В умовах недофінансування загального фонду (видатки держбюджету спрямовані на обороноздатність держави), є потреба в збільшенні доходів спеціального фонду, за рахунок надання більшої кількості платних послуг, але за умови, не перешкоджання основній діяльності.

2. Всю облікову роботу 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області здійснює фінансово-економічний відділ. В штаті установи № 03/52, який затверджений наказом ДСНС України від 29.12.2024 р. № 354, передбачено наявність фінансово-економічного відділу у кількості 5 осіб. Фінансово-економічний відділ здійснює діяльність, яка є ключовою для забезпечення фінансової стабільності, законності та ефективного використання бюджетних коштів.

Організація обліку доходів від надання платних послуг структурними підрозділами ДСНС України регламентується нормативною базою, яка вказана у п. 1.2 та 2.2 роботи. У роботі висвітлено методологію формування вартості платних послуг підрозділами ДСНС в системі МВС. Дослідивши порядок калькулювання собівартості платних послуг та методику обліку доходів від надання платних послуг 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області робимо висновок, що установа повністю дотримується чинного законодавства.

3. Організація контролю щодо обліку доходів підрозділами ДСНС в системі МВС включає внутрішній фінансовий контроль, відомчий контроль (МВС/ДСНС), зовнішній контроль забезпечення відповідності бюджетному і податковому законодавству.

Удосконалення обліку та контролю доходів є фундаментом для стабільного та ефективного забезпечення підрозділів ДСНС, що, зрештою, підвищує їхню спроможність захищати населення та територію України.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ВІД НАДАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ ПІДРОЗДІЛАМИ ДСНС В СИСТЕМІ МВС

3.1. Удосконалення організації облікових процесів у забезпеченні фінансової прозорості та збільшенні доходів від надання платних послуг

Основні недоліки поточної системи обліку доходів у підрозділах ДСНС:

- фрагментарність обліку, що зумовлює відсутність єдиної системи для всіх регіональних підрозділів;
- низька автоматизація процесів: велика частина даних обліковується вручну;
- затримки у формуванні звітності в зв'язку із низькою автоматизацією процесів, що уповільнює аналіз та контроль над доходами;
- обмежена кількість внутрішніх аудиторів, тому частота перевірок недостатня;
- недостатній рівень підготовки персоналу, що веде до помилок та порушень.

Удосконалення організації облікових процесів є важливим кроком для забезпечення фінансової прозорості та збільшення доходів бюджету, зокрема в підрозділах Державної служби з надзвичайних ситуацій (ДСНС) та інших бюджетних установах. Запровадження ефективних механізмів обліку та контролю не тільки підвищує прозорість використання державних коштів, а й сприяє максимізації доходів та оптимізації витрат.

Рекомендації щодо вдосконалення облікових процесів:

1. Автоматизація облікових процесів.

Впровадження інтегрованих інформаційних систем. Використання сучасних бухгалтерських та фінансових систем дозволяє автоматизувати облік доходів і витрат, а також скоротити кількість помилок у звітності. Системи, що

інтегровані з бюджетними установами, дозволяють зібрати точну та оперативну інформацію, яка необхідна для прийняття управлінських рішень.

Також буде змога автоматично формувати звіти. Система зможе автоматично генерувати звітність, зокрема форми 4.1, що дозволяє знизити час на підготовку документації та зменшити людський фактор при заповненні звітів.

2. Вдосконалення організації системи обліку доходів.

Доцільним є пошук нових джерел доходів. Підрозділи ДСНС можуть надавати платні послуги (наприклад, тренування, надання технічної допомоги) для збільшення доходів.

Інвентаризація наявних активів та перспективних доходів є ще одним джерелом збільшення доходів бюджетної установи. Для збільшення доходів бюджету необхідно вдосконалити облік активів, оцінити потенціал отримання доходів від власної діяльності (наприклад, оренда приміщень, техніки або проведення навчальних курсів, що також входить до переліку платних послуг).

Також перспективним є використання електронних платіжних систем. Для забезпечення прозорості та зручності можна впровадити електронні платіжні системи для збору коштів за платні послуги, що забезпечить більшу доступність і точність обліку.

3. Покращення звітності та її прозорості.

У цьому напрямку можна запропонувати, перш за все, розширити публічний доступ до звітів. Важливо забезпечити доступ до фінансових звітів для широкої громадськості, щоб підвищити прозорість і довіру до державних установ.

По-друге, вважається за необхідне забезпечити відповідність вітчизняної звітності в державному секторі міжнародним стандартам. Удосконалення облікових процесів має включати адаптацію до міжнародних стандартів фінансової звітності (наприклад, МСФЗ). Це дозволить підвищити довіру до звітів і зменшити ймовірність помилок або маніпуляцій з даними, залучати міжнародні грантові ресурси.

4. Підвищення кваліфікації працівників.

Потрібно стимулювати постійне навчання та професіональний ріст персоналу. Для підвищення ефективності облікових процесів важливо регулярно проводити навчання та підвищення кваліфікації бухгалтерів, аудиторів та інших співробітників, що займаються фінансами, а також регулярні навчання та тренування особового складу, який виконує безпосередні функціональні завдання.

Доцільно запровадити систему мотивації для працівників підрозділів ДСНС в системі МВС. Як приклад можна встановити бонуси чи інші форми заохочення для працівників, які забезпечують збільшення доходів бюджетній установі.

5. Покращення комунікації та координації між підрозділами.

Важливими є посилення координації між підрозділами. Чітка комунікація між різними підрозділами ДСНС, а також з іншими установами МВС, дозволяє швидко виявляти помилки у фінансових процесах і своєчасно їх коригувати.

Для цього в нагоді буде електронний обмін інформацією. Використання електронних засобів для швидкого обміну даними між підрозділами дозволяє підвищити ефективність управлінських рішень та контролю.

6. Використання аналітики та прогнозування.

Можна рекомендувати обліковим службам підрозділів ДСНС в системі МВС проводити аналіз та прогнозування фінансових потоків. Важливо впровадити аналітичні інструменти для прогнозування доходів і витрат, що дозволяє своєчасно коригувати кошториси доходів і видатків.

Автоматизація облікових процесів, поліпшення внутрішнього контролю та аудиту, модернізація організації системи обліку доходів, покращення звітності та її прозорості, підвищення кваліфікації працівників, покращення комунікації та координації між підрозділами, використання аналітики та прогнозування – всі ці фактори допоможуть правильно організувати облікові процеси доходів підрозділів ДСНС в системі МВС України.

Отже, впровадження зазначених заходів дозволить:

- підвищити точність та прозорість обліку доходів;
- забезпечити повне та своєчасне надходження коштів до бюджетів;

- зменшити кількість помилок та порушень;
- оптимізувати роботу фінансових служб;
- знизити ризики корупції та нецільового використання коштів;
- покращити аналітичні можливості керівництва для прийняття управлінських рішень.

Доходи та видатки бюджетної установи взаємо залежні та взаємопов'язані поняття. В залежності від видатків – формуються доходи та в залежності від доходів – формуються видатки.

В зв'язку із впровадженням воєнного стану в країні, відслідковується тенденція до зменшення асигнувань загального фонду, що автоматично робить навантаження на спеціальний фонд бюджетної установи. Такі установи змушені, за викликами часу, збільшувати дохідну частину бюджету спеціального фонду (формувати кошторис майбутніх періодів), так як необхідно закрити частину недофінансованих загальним фондом витрат, які установа несе при виконанні своїх функціональних завдань.

Основні механізми збільшення доходів (зокрема для ДСНС):

- Активізація платних послуг – надання платних послуг, дозволених законодавством (наприклад, обслуговування об'єктів на договірних засадах, експертизи).
- Залучення благодійних внесків та гранті – збільшення роботи з міжнародними партнерами, фондами та волонтерськими організаціями для отримання цільових коштів та матеріальних цінностей (що обліковується як Інші доходи спеціального фонду).
- Ефективне управління майном – збільшення доходів від оренди державного майна (за наявності такого права).

Для повноцінного функціонування, в умовах війни, бюджетні установи, зокрема підрозділи ДСНС, вимушені збільшувати доходи спеціального фонду, адже забезпечувати свої функції в повному обсязі це обов'язок, якого дотримується більшість установ державного сектору.

Збільшення доходів спеціального фонду веде до збільшення податкового навантаження на установу. Зокрема, бюджетні установи, як інші підприємства, чи організації повинні реєструватись платником ПДВ при досягненні граничного обсягу операцій, що дорівнює 1 млн грн – п. 181.1 ПКУ[27]. До такого обсягу включається дохід від операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ[27].

Фактично бюджетна установа виступає податковим агентом і зобов'язана вести облік вхідного і вихідного ПДВ. Вхідне ПДВ виникає при придбанні установою товарів, робіт, послуг для забезпечення своєї господарської діяльності у відповідності до кошторису доходів і видатків. Вихідне ПДВ виникає при наданні бюджетною установою послуг відповідно до переліку, затвердженого відповідними нормативами. Всі операції переважно оподатковуються базовою ставкою 20%. До бюджету, відповідно до Податкового кодексу України, сплачується позитивна різниця між вихідним і вхідним ПДВ. Слід відмітити, що ПДВ оподатковуються переважно доходи спеціального фонду, які також плануються в кошторисі доходів і видатків.

Оскільки бюджетна установа отримує фінансування з бюджету, то виникає логічне питання: для чого створювати зайвий кругообіг коштів: спочатку виділяти кошти на господарську діяльність установи, а потім вилучати ці кошти у вигляді ПДВ. Доцільно розглянути можливість зміни податкового законодавства в частині оподаткування ПДВ.

Отже, внесення змін до ПКУ [27] в частині збільшення граничного обсягу операцій, або повне звільнення бюджетних установ від сплати ПДВ (хоча б під час встановленого воєнного стану в державі) позитивно вплине на фінансовий стан та фінансову спроможність бюджетних установ. Призведе до збільшення дохідної частини кошторису спеціального фонду, відповідно в бюджетній установі збільшиться фінансовий ресурс, що дозволить бюджетній установі зменшити обсяг наданих послуг, що в свою чергу вивільнить час для забезпечення більш ефективної основної діяльності.

Скасування необхідності реєстрації платником ПДВ та ведення пов'язаного податкового обліку значно зменшить адміністративне навантаження на бухгалтерські та фінансові служби.

Оптимізація оподаткування (зокрема, щодо ПДВ) є ключовим важелем для зміцнення фінансової стійкості бюджетних установ, особливо в умовах воєнного стану.

Дане питання було обговорено на XI Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами» і висвітлено у науковій публікації [36].

Таким чином, внесення змін до Податкового кодексу в частині оподаткування бюджетних установ ПДВ є не лише фінансовим, але й стратегічним кроком для забезпечення стабільності та обороноздатності держави в умовах війни.

3.2. Удосконалення контролю доходів підрозділів ДСНС в системі МВС

Підрозділи ДСНС, які функціонують у системі МВС, здійснюють облік доходів відповідно до норм Бюджетного кодексу України, Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», наказів МВС та ДСНС, щодо ведення фінансово-господарської діяльності.

Контроль за правильністю, повнотою та своєчасністю обліку доходів є ключовим елементом фінансової дисципліни і спрямований на забезпечення:

- законності формування доходів спеціального та загального фондів;
- прозорості фінансових операцій;
- запобігання зловживанням та нецільовому використанню коштів;
- достовірності звітності, яка подається до МВС та Мінфіну.

Підрозділи ДСНС у системі МВС здійснюють облік доходів як спеціального, так і загального фондів бюджету. Сучасні виклики – зростання

обсягів платних послуг, благодійної допомоги та міжбюджетних трансфертів – потребують підвищення ефективності контролю.

Удосконалення контролю спрямоване на:

- забезпечення повноти та своєчасності обліку доходів;
- зниження ризику фінансових зловживань;
- підвищення прозорості фінансових операцій;
- підвищення якості звітності для МВС та Міністерства фінансів.

Посилення внутрішнього контролю призведе до покращення якості облікових процесів. Для цього доцільними є такі кроки:

- створення груп внутрішнього аудиту у регіональних підрозділах;
- розробка чек-листів для перевірки доходів;
- регулярний моніторинг казначейських рахунків.

Посилення внутрішнього контролю є першочерговим кроком, оскільки він забезпечує оперативний та поточний нагляд за фінансовою діяльністю. Це призведе до покращення якості облікових процесів. Шляхи посилення внутрішнього контролю вказані в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1. – Шляхи посилення внутрішнього контролю у підрозділах ДСНС у системі МВС

Механізм	Призначення	Очікуваний результат
Створення груп внутрішнього аудиту у регіональних підрозділах	Забезпечення незалежної оцінки ефективності фінансових операцій, дотримання процедур та достовірності обліку на місцях	Систематичне виявлення та усунення недоліків, підвищення фінансової дисципліни
Розробка чек-листів для перевірки доходів	Уніфікація процедур контролю, забезпечення перевірки всіх обов'язкових етапів (договір, акт, казначейський документ)	Стандартизація обліку, зниження людського фактору та помилок
Регулярний моніторинг казначейських рахунків	Постійний контроль за надходженням коштів, їхнім цільовим призначенням та своєчасним зарахуванням до відповідного фонду (загального чи спеціального)	Своєчасне виявлення затримок/недонаходжень, оперативне управління грошовими потоками

Джерело: власна розробка автора.

Одним із методів запровадження ефективного внутрішнього контролю бюджетних установ, зокрема підрозділів ДСНС, є тестування персоналу фінансових служб з питань бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Метою тестування є визначення профпридатності працівників бухгалтерії та виключення не кваліфікованих працівників. Форму тестування наведено у додатку В.

Удосконалення зовнішнього контролю стає особливо актуальним через ускладнення джерел фінансування (платні послуги, гранти, благодійні внески, міжбюджетні трансферти).

Шляхи посилення зовнішнього контролю:

- Підвищення прозорості та законності: Незалежна перевірка забезпечує повну відповідність формування доходів чинному законодавству;
- Зменшення корупційних ризиків: Зовнішній аудит знижує можливості для зловживань та нецільового використання коштів;
- Забезпечення повного та своєчасного надходження: Контроль з боку Державної аудиторської служби чи інших зовнішніх органів гарантує, що кошти у повному обсязі потрапляють до бюджетів;
- Підвищення довіри: Збільшення довіри з боку громадськості, міжнародних партнерів та державних органів до управління фінансовими ресурсами ДСНС;
- Підвищення ефективності управління: Зовнішні рекомендації сприяють більш раціональному та ефективному використанню фінансових ресурсів.

Удосконалення зовнішнього контролю особливо актуальне у світлі зростання обсягів платних послуг, грантів, благодійних внесків та міжбюджетних трансфертів. Результатами посилення зовнішнього контролю є підвищення прозорості та законності формування доходів, зменшення корупційних ризиків та нецільового використання коштів, забезпечення повного та своєчасного надходження коштів до бюджетів, підвищення довіри з боку громадськості та державних органів, підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами ДСНС.

Удосконалення обліку та контролю за доходами від платних послуг є ключовим важелем для зміцнення фінансової стійкості бюджетних установ у сфері цивільного захисту та забезпечення їхньої неперервної ефективної діяльності.

Висновки до розділу 3

1. Удосконалення організації облікових процесів є важливим у забезпеченні фінансової прозорості та збільшенні доходів бюджету, зокрема в підрозділах ДСНС та інших бюджетних установах. Запровадження ефективних механізмів обліку та контролю не тільки підвищує прозорість використання державних коштів, а й сприяє максимізації доходів та оптимізації витрат. Рекомендаціями для вдосконалення облікових процесів є – автоматизація облікових процесів, модернізація організації системи обліку доходів, покращення звітності та її прозорості, підвищення кваліфікації працівників, покращення комунікації та координації між підрозділами, використання аналітики та прогнозування.

Запропоновано внесення змін до ПКУ [27], щодо збільшення граничного обсягу операцій для реєстрації платниками ПДВ, або повного звільнення бюджетних установ від сплати ПДВ (хоча б під час встановленого воєнного стану в державі). Пропозиція позитивно вплине на фінансовий стан та фінансову спроможність бюджетних установ.

2. Контроль за правильністю, повнотою та своєчасністю обліку доходів є ключовим елементом фінансової дисципліни. Посилення внутрішнього контролю призведе до покращення якості облікових процесів. Удосконалення зовнішнього контролю підвищить прозорість та законність, зменшить корупційні ризики, забезпечить повне та своєчасне надходження коштів, підвищить довіру та підвищить ефективність управління.

ВИСНОВКИ

1. Доходи бюджетних установ в Україні поділяють на доходи загального та спеціального фондів. Доходами загального фонду є асигнування з державного або місцевого бюджетів на видатки установи та інші заходи. Доходи спеціального фонду поділяються на: власні надходження, субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня, інші доходи спеціального фонду.

Дохід для суб'єкта державного сектору – є збільшенням ресурсів, не тільки отриманням коштів до відповідного бюджету, а й додатковими надходженнями як у натуральній, так і у грошовій формі. Облік доходів здійснюється відповідно бюджетного кодексу України, НП(С)БОДС 124 «Доходи» [21], Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [24]. Для обліку грошових коштів спеціального фонду в органах ДКСУ відкриваються спеціальні реєстраційні рахунки.

2. Проаналізувавши нормативну базу в частині відображення в обліку доходів бюджетною установою, виділимо головні тези обліку:

- за кредитом субрахунків доходів відображають отримання (збільшення) доходу, за дебетом – зменшення доходу (списання);
- усі субрахунки доходів наприкінці року закриваються на фінансовий результат (субрахунок 5511 «Фінансові результати»), тому залишки за ними на наступний рік не переносяться;
- у разі включення поточних витрат до первісної вартості об'єкта вилучають із доходів звітного періоду асигнування в сумі цих витрат і відносять їх на цільове фінансування;
- доходи відображають в обліку в момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей (п. 1 розд. III НС 101 «Подання фінансової звітності»).

Бюджетні установи є неприбутковими організаціями. Відповідно до Податкового кодексу України, їхні доходи спеціального фонду, зазвичай не

оподатковуюються податком на прибуток, але зобов'язані реєструватись (за відповідними показниками) платниками ПДВ.

3. Організація контролю за доходами від надання платних послуг забезпечує повне, своєчасне та правомірне поповнення спеціального фонду. Система контролю є комплексною, багаторівневою та автоматизованою, охоплюючи всі етапи – від моменту укладання договору та нарахування доходу до його фактичного зарахування та відображення у звітності. Лише така організація контролю здатна забезпечити фінансову стійкість бюджетної установи та ефективно використання державних ресурсів.

4. Діяльність підрозділів Державної служби України з надзвичайних ситуацій (ДСНС) має стратегічне значення в контексті національної безпеки та забезпечення життєдіяльності суспільства, особливо з огляду на введення воєнного стану в Україні. Якість та операційна спроможність підрозділів щодо ліквідації надзвичайних ситуацій, забезпечення пожежної та техногенної безпеки, а також впровадження заходів цивільного захисту безпосередньо залежать від належного фінансового та матеріально-технічного забезпечення. У ситуації, коли видатки загального фонду державного бюджету пріоритетно спрямовані на обороноздатність, виникає об'єктивна потреба у збільшенні доходів спеціального фонду. Таке збільшення має здійснюватися шляхом розширення обсягів надання платних послуг за умови недопущення перешкоджання виконанню підрозділами їхніх основних, статутних функцій.

5. Всю облікову роботу 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області здійснює фінансово-економічний відділ. В штаті установи № 03/52, який затверджений наказом ДСНС України від 29.12.2024 р. № 354, передбачено наявність фінансово-економічного відділу у кількості 5 осіб. Фінансово-економічний відділ здійснює діяльність, яка є ключовою для забезпечення фінансової стабільності, законності та ефективного використання бюджетних коштів.

Організація обліку доходів від надання платних послуг структурними підрозділами ДСНС України регламентується нормативною базою, яка вказана

у п. 1.2 та 2.2 роботи. У роботі висвітлено методологію формування вартості платних послуг підрозділами ДСНС в системі МВС. Дослідивши порядок калькулювання собівартості платних послуг та методику обліку доходів від надання платних послуг 2ДПРЗ ГУ ДСНС України у Волинській області робимо висновок, що установа повністю дотримується чинного законодавства.

6. Організація контролю щодо обліку доходів підрозділами ДСНС в системі МВС включає внутрішній фінансовий контроль, відомчий контроль (МВС/ДСНС), зовнішній контроль та забезпечення відповідності бюджетному і податковому законодавству.

Організація облікових процесів в підрозділах ДСНС відповідає основним вимогам законодавства та НП(С)БОДС, проте існують можливості для вдосконалення. Запровадження нових технологій, підвищення прозорості та ефективності внутрішнього контролю дозволить значно покращити фінансове управління та забезпечити більш високий рівень прозорості та ефективного використання державних коштів.

7. Удосконалення організації облікових процесів в підрозділах ДСНС і інших бюджетних установах є важливим фактором для досягнення фінансової стабільності, забезпечення ефективного використання державних коштів та збільшення доходів бюджету. Впровадження автоматизації, посилення контролю, удосконалення звітності та розвитку професійної компетентності працівників допоможуть створити надійну фінансову систему, яка буде ефективно працювати на благо держави та громадян.

Удосконалення обліку та контролю доходів є фундаментом для стабільного та ефективного забезпечення підрозділів ДСНС, що, зрештою, підвищує їхню спроможність захищати населення та територію України.

Запропоновано внесення змін до ПКУ [27], щодо збільшення граничного обсягу операцій для реєстрації платниками ПДВ, або повного звільнення бюджетних установ від сплати ПДВ (хоча б під час встановленого воєнного стану в державі).

8. Контроль за правильністю, повнотою та своєчасністю обліку доходів є ключовим елементом фінансової дисципліни. Посилення внутрішнього контролю призведе до покращення якості облікових процесів. Удосконалення зовнішнього контролю підвищить прозорість та законність, зменшить корупційні ризики, забезпечить повне та своєчасне надходження коштів, підвищить довіру та підвищить ефективність управління.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 27.11.2025).
2. Національні положення (станданти) бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 27.11.2025).
3. Писаренко Т.М., Нужна О.А., Тлучкевич Н.В. Організація роботи управлінського облікового персоналу в бюджетних установах: теоретичні, методичні та комунікативні аспекти. *Галицький економічний вісник*. № 4 (77). Тернопіль: Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. 2022. С. 64-70.
4. Петрук О.Ю. Шляхи вдосконалення організації обліку доходів бюджетних установ. Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: *матеріали XVII Міжнар. наук.-практ. конф. (7 листопада 2025 р).* / відп. ред. О.А. Нужна. Вип. 19. Луцьк: ВІП Луцького національного технічного університету, 2025. 584 с. С. 418-420.
5. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: Навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.
6. Хмелюк А.В., Донських Н. Удосконалення бухгалтерського обліку в бюджетній сфері: перспективні напрямки реформування. *Економічний аналіз*. Тернопіль. 2020. Випуск 30. № 2. С. 112-119.
7. Хмелюк А., Рукавіцина Н. Організація обліку та розподіл загальновиробничих витрат на наддержавних підприємствах кримінально-виконавчої служби. *Економічний аналіз*. Тернопіль. 2020. Т.30. № 3. С. 212-219.
8. Хмелюк А.В., Антонова Ю. Управління витратами та методи калькулювання собівартості послуг з подачі води державних підприємств. *Економічний аналіз: збірник наукових праць*. Тернопіль. 2021. Випуск 31. № 3.
9. Хорунжак Н.М. Реформування обліку в державному секторі та можливості досягнення його оптимальності. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства:

Збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції, 09-10 грудня 2021 року. К.: КНЕУ, 2021. С.257-261.

10. Глухова Валентина. Доходи бюджетних установ як об'єкт бухгалтерського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2023. Випуск 3-4. С. 7-17.

11. Дем'янишин, В., Костецький, В., Дем'янишин, В. Модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. *Світ фінансів*. 2022. № 4(73). С. 22-44.

12. Левицька С.О., Осадча О.О., Антонюк О.Р., Зінкевич О.В. [та ін.]. Бухгалтерський облік в управлінні : підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і оподаткування». Рівне, 2023. 244 с.

13. Вашай Ю.В., Дорошенко О.О. Інституціоналізація розвитку облікового забезпечення державного сектору в умовах міжнародної інтеграції. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2020. № 4(92). С. 22-30.

14. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: Навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.

15. Пугаченко О. Імплементация національного законодавства у частині реформування бухгалтерського обліку, оподаткування і звітності згідно вимог ЄС в умовах глобалізації та євроінтеграції України. *Modern foundations of economics, management and tourism: collective monograph / International Science Group*. Boston: Primedia eLaunch, 2022. Р. с.53-85.

16. Шевців Л.Ю., Мосолова Ю.О. Облікова політика в управлінні діяльністю підприємств за умов гармонізації обліку та звітності. *Бізнес Інформ*. 2020. № 3. С. 260-269.

17. Лисенко А.М., Акімов С.С. Методи прогнозування та податкового планування: вплив їх вибору на формування рішень у сфері оподаткування, аудиту та аналізу. *Причорноморські економічні студії*, 2023. Вип. 81. С. 208- 212.

18. Kuliboyev Azamat Shonazarovich. Regulatory and legal regulation of accounting in budgetary institutions. *International Journal of Economics, Business and Management Studies*. Volume: 10, June 2023. URL: file:///E:/Downloads/310pm_11.EPRA%20JO%20URNALS%2013672.pdf (дата звернення: 12.10.2025).

19. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України № 996-XIV URL:<http://zakon.rada.gov.ua/show/996-14> (дата звернення: 01.11.2025).

20. Подання фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101, затв. Наказом МФУ від 812.2009 р. № 1541 <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 01.11.2025).

21. Доходи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124, затв. Наказом МФУ від 24.12.2010 р. № 1629 URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 01.11.2025).

22. Постанова Кабінету Міністрів України від 17.05.2006 № 659 «Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/659-2002-п#Text> (дата звернення 12.11.2025).

23. Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 № 11 «Про бюджетну класифікацію» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

24. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 №1203 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>. (дата звернення: 02.11.2025).

25. Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219 «Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 12.11.2025).

26. Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 № 755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів

суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#n287> (дата звернення: 12.11.2025).

27. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 07.12.2025).

28. Кодексу цивільного захисту України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5403-17#Text> (дата звернення: 25.11.2025).

29. Витрати: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135, затв. Наказом МФУ від 18.05.2012 № 568. URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.11.2025).

30. Наказ Міністерства надзвичайних ситуацій України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, Міністерства фінансів України № 1/2/1 «Про затвердження Методики формування вартості платних послуг, які надаються підрозділами Міністерства надзвичайних ситуацій України» від 03.01.2012 URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 15.11.2025).

31. Наказ Міністерства внутрішніх справ України від 24.01.2019 № 43 «Про затвердження Інструкції щодо порядку формування коду платежу для оплати послуг» URL: <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.11.2025).

32. Протокол засідання Методологічної ради з бухгалтерського обліку в Міністерстві внутрішніх справ України від 29.03.2019 р. №3 URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 10.11.2025).

33. Протокол засідання Методологічної ради з бухгалтерського обліку в Міністерстві внутрішніх справ України від 31.01.2024 р. №1 URL: <https://mof.gov.ua> (дата звернення: 10.11.2025).

34. Постанова Кабінету Міністрів України від 26.10.2011 N 1102 «Деякі питання надання платних послуг підрозділами Державної служби з надзвичайних ситуацій URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1102-2011-p#Text> (дата звернення: 10.11.2025).

35. Наказ ДСНС України від 12.07.2024 №НС-327 «Про затвердження Тимчасових індивідуальних базових лінійних норм витрат палива для колісних

транспортних засобів» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0796-24#Text>
(дата звернення: 10.11.2025).

36. Писаренко Т.М., Петрук О.Ю. Шляхи вдосконалення оподаткування доходів бюджетних установ. *Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами*: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф. Луцьк, 5 груд. 2025 р., Луцьк: Надстир'я, 2025.