

**Сарапіна О.А.**

доктор економічних наук, професор,  
завідувач кафедри обліку, аудиту і оподаткування  
*Херсонський національний технічний університет*

**Пінчук Т.А.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку, аудиту і оподаткування  
*Херсонський національний технічний університет*

**Шаля Ю.О.**

магістрант  
*Херсонський національний технічний університет*

**Sarapina Olga**

Doctor of Economic Sciences, Professor,  
Head of Accounting, Auditing and Taxation Department  
*Kherson National Technical University*

**Pinchuk Tatiana**

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Associate Professor of Accounting, Auditing and Taxation Department  
*Kherson National Technical University*

**Shalia Yuliia**

Master Student  
*Kherson National Technical University*

## **АНАЛІЗ ДОХОДІВ У СИСТЕМІ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ**

**Сарапіна О.А., Пінчук Т.А., Шаля Ю.О. Аналіз доходів у системі виконання кошторису бюджетної установи.** Стаття присвячена аналізу доходів бюджетної установи як складової частини виконання кошторису установи. У процесі дослідження розкрито сутність доходів бюджетної установи, методика та організацію їх аналізу. Інформаційною базою є дані бухгалтерського обліку, фінансової та бюджетної звітності Хрестівської сільської ради Чаплинського району Херсонської області. Проведено аналіз доходів установи в розрізі джерел отримання (загальний і спеціальний фонд; за спеціальним фондом – у розрізі доходів від надання послуг (виконаних робіт), інших доходів від обмінних операцій, трансфертів). Окреслено класифікацію доходів за обмінними та необмінними операціями. Надано напрями та рекомендації щодо поповнення доходів Хрестівської сільської ради з огляду на її можливості. Представлені результати можуть слугувати основою для подальших досліджень у сфері аналізу доходів бюджетних установ.

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

**Сарапина О.А., Пинчук Т.А., Шаля Ю.А. Анализ доходов в системе исполнения сметы бюджетного учреждения.** Статья посвящена анализу доходов бюджетного учреждения как составляющей исполнения сметы учреждения. В процессе исследования раскрыты сущность доходов бюджетного учреждения, методика и организация их анализа. Информационной базой являются данные бухгалтерского учета, финансовой и бюджетной отчетности Крестовского сельского совета Чаплинского района Херсонской области.

Проведен аналіз доходів установа в розрізі джерел отримання (загальний та спеціальний фонд; по спеціальному фонду – в розрізі доходів від надання послуг (виконаних робіт), інших доходів від обмінних операцій, трансфертів). Визначено класифікація доходів по обмінним та необмінним операціям. Представлено напрями та рекомендації по збільшенню доходів Крестовського сільського ради. Представлені результати можуть слугувати основою для подальших досліджень в сфері аналізу доходів бюджетних установ.

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

**Sarapina Olga, Pinchuk Tatiana, Shalia Yuliia. Analysis of revenues in the budget execution system of a budget institution.** The revenues of budgetary institutions, along with the costs and results of budget execution, are the most specific objects of accounting and analysis of the institution's activities. Institutions cover their expenses from the state or local budget, since they do not have their own working capital. In turn, the costs are carried out at the expense of the institution's receipts in pursuance of its revenue side. Even the very concept of revenues of a budgetary institution is often used in the context of the execution of estimates of revenues and expenditures, which emphasizes their close interdependence. Therefore, the income of a budgetary institution in modern conditions is a complex system of relationships that covers not only state authorities, but also society as a whole, that is, the income of a budgetary institution directly affects the social and economic processes taking place in the state. In the course of the research, methods of generalization, comparison and systematization were applied, which made it possible to reveal the essence and significance of the income of a budgetary institution, the methodology and organization of their analysis. The information base of the above study was the accounting data, financial and budgetary statements of the institution. The methodology for analyzing the income of a budgetary institution is presented on the example of the Khrestiv village council of the Chaplynsky district of the Kherson region. It has been substantiated that it is advisable to analyze the income of recipients of budget funds in the context of sources of receipt (general and special fund, and for a special fund – in the context of income from the provision of services (work performed), other income from exchange operations, transfers). The classification of income by exchange and non-exchange transactions has been determined. The income of the special fund is analyzed in detail and recommendations are given for replenishing the income of the village council. The presented results can serve as a basis for further research in the field of analysis of the income of budgetary institutions.

**Key words:** analysis, revenues, budgetary institution, general fund, special fund.

**Постановка проблеми.** З огляду на складну економічну ситуацію в нашій країні кожен регіон, підприємство, установа шукають можливі стійкі й стабільні види доходів. Деякі з них сформовані та працюють десятиліттями, інші виникають і створюються за покликом часу, обставин і прогресу. Виникають нові потреби у суспільстві, що дає можливість установам працювати та запроваджувати нові види платних послуг. Отримання доходів створює основу для самофінансування бюджетної установи за умови, що їх розмір достатній для покриття витрат і виконання зобов'язань.

Одним зі способів вивчення фінансово-господарської діяльності є економічний аналіз.

Необхідність проведення аналізу доходів у бюджетних установах насамперед зумовлена тим, що їх керівникам потрібна аналітична інформація про рівень та структуру доходів у звітному періоді, їх порівняння у звітному та попередньому (базовому) періодах, оцінювання зміни структури доходів і виявлення її причин для прийняття відповідних управлінських рішень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Особливостям проведення аналізу в бюджетних установах присвячено публікації низки вчених, таких як П. Атамас, М. Болюх [1], О. Денисюк [2], С. Левицька, О. Клименко, О. Кравченко, І. Кондратюк, К. Назарова [3],

І. Отенко [4], Д. Панков [5], К. Полозюк, О. Петрик, С. Свірко, А. Фаріон, Н. Хорунжак.

Незважаючи на проведені дослідження і враховуючи реформування та оновлення законодавчої і нормативної бази, ця проблема є вкрай актуальною і потребує змістовного дослідження. Таким чином, аналіз доходів на прикладі конкретної бюджетної установи дасть змогу виявити їх структуру та динаміку й обґрунтувати доцільність проведення окремих етапів аналізу.

#### **Формулювання завдання дослідження.**

Метою статті є проведення економічного аналізу доходів Хрестівської сільської ради та надання пропозицій щодо збільшення доходів спеціального фонду установи.

#### **Виклад основного матеріалу дослідження.**

Доходи бюджетних установ разом із видатками та результатами виконання кошторису є найбільш специфічними об'єктами обліку та аналізу діяльності установи. Бюджетні установи покривають свої витрати за рахунок видатків державного або місцевого бюджету, оскільки не мають власних оборотних коштів. Видатки здійснюються за рахунок надходжень установи на виконання її дохідної частини. Навіть саме поняття доходів бюджетної установи часто вживається у контексті виконання кошторису доходів і видатків, що підкреслює їх тісну взаємозалежність.

Отже, доходи бюджетної установи в сучасних умовах – це складна система взаємовідносин, що охоплює не лише органи державної влади, але й суспільство загалом, тобто доходи бюджетної установи безпосередньо впливають на соціальні та економічні процеси, що відбуваються в державі.

Аналіз є дієвим способом активного впливу на розвиток підприємств, установ чи організацій відповідно до вимог сучасних економічних законів. Загалом аналіз діяльності бюджетних установ – це процес з'ясування причинно-наслідкових зв'язків розвитку та зміни діяльності бюджетних установ [1].

До бюджетних установ належать організації, створені органами державної влади України чи органами місцевого самоврядування, діяльність яких повністю або частково фінансується за рахунок коштів державного або місцевого бюджетів на підставі кошторису доходів і видатків [6]. Слід зауважити, що доходи неприбуткових установ є самостійними об'єктами аналізу фінансово-господарської діяльності. Фінансування на поточне

утримання здійснюється за рахунок коштів із бюджету та інших джерел.

Відповідно до Бюджетного кодексу України та Закону «Про Державний бюджет України» [7], доходи бюджетних установ поділяються на доходи загального фонду та доходи спеціального фонду. Загальний фонд бюджету охоплює всі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду. На рівні бюджетних установ до доходів загального фонду відносять кошти, які надходять із загального фонду державного бюджету та з місцевих бюджетів. Доходи спеціального фонду бюджетної установи складаються з власних надходжень установи й доходів за іншими надходженнями спеціального фонду. Власні надходження бюджетних установ – це кошти, одержані бюджетними установами від надання послуг, виконання робіт, реалізації продукції чи здійснення іншої діяльності з виконання окремих доручень, а також як гранти та дарунки (благодійні внески).

За НП(С)БОДС 124 «Доходи», для досягнення цілей бухгалтерського обліку доходи класифіковано за такими групами, як доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій. Обмінною операцією вважається господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань, а необмінна операція є господарською операцією, яка не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов [8].

Для аналізу використовують різноманітні джерела інформації (кошториси, первинні документи, документи аналітичного та синтетичного обліку, фінансова звітність). Склад, зміст та якість інформації, яка залучається до аналізу, відіграють визначальну роль у забезпеченні його дієвості. Аналіз не обмежується тільки економічними даними, а широко використовує технічну, технологічну та іншу інформацію. Потреба в конкретних матеріалах залежить від періоду, що аналізується, цілей та завдань аналізу [9]. Основними завданнями економічного аналізу доходів бюджетної установи є аналіз структури фінансування бюджетної установи, виявлення резервів збільшення коштів спеціального фонду, розроблення заходів з використання виявлених резервів, вибір раціональних методів і напрямів підвищення ефективності та якості роботи

бюджетної установи. Аналіз доходів здійснюється наприкінці бюджетного року для визначення залишку коштів або можливого недофінансування [9].

Проведемо аналіз доходів Хрестівської сільської ради, яка є бюджетною установою, що не має на меті отримання прибутку (табл. 1). Аналіз динаміки та структури доходів здійснено на підставі «Звіту про фінансові результати» [10]. Аналіз динаміки надходження доходів свідчить про тенденцію їх збільшення або зменшення в абсолютному та відносному виразах.

Аналізуючи дані таблиці, можемо сказати, що основним джерелом фінансування установи є бюджетні асигнування. Доходи загального фонду у 2020 році порівняно з 2019 роком збільшились на 491 238,0 грн.

Доходи спеціального фонду сільської ради у 2020 році зменшились на 1 758 502,0 грн. порівняно з попереднім роком. Темп приросту загального фонду складає 5,0%, а спеціального фонду – 39,0%. Усього доходи у 2020 р.

зменшились на 1 267 264,0 грн., або на 8,8%.

Динаміка доходів Хрестівської сільської ради за 2019–2020 роки представлена у вигляді діаграми (рис. 1).

Аналіз структури доходів бюджетної установи дає змогу визначити частку, яку в загальному доході становлять його окремі елементи (табл. 2).

Аналіз структури доходів Хрестівської сільської ради свідчить про те, що у 2019 році питома вага бюджетних асигнувань у загальній сумі доходів становила 68,72%, а у 2020 році – 79,1%. Отже, у 2020 році питома вага асигнувань з бюджету зросла на 10,38%.

Питома вага спеціального фонду у загальній сумі доходів бюджетної установи у 2019 році становила 31,28%, а у 2020 році – 20,9%. Загалом питома вага доходів спеціального фонду у 2020 році знизилась на 10,38% порівняно з 2019 роком. Це є наслідком зменшення суми доходів окремих компонентів спеціального фонду. Структуру доходів Хрестівської сіль-

Таблиця 1

## Аналіз динаміки доходів Хрестівської сільської ради за 2019–2020 роки

Показник	2019 рік	2020 рік	Відхилення, грн.	Темп приросту, %
Бюджетні асигнування, грн.	9 895 309,0	10 386 547,0	+491 238,0	+5,0
Спеціальний фонд, грн.	4 503 746,0	2 745 244,0	-1 758 502,0	-39,0
Усього доходів	14 399 055,0	13 131 791,0	-1 267 264,0	-8,8

Джерело: сформовано авторами на основі джерела [10]

Таблиця 2

## Аналіз структури доходів Хрестівської сільської ради за 2019–2020 роки

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення питомої ваги, %
	Питома вага, %	Питома вага, %	
Бюджетні асигнування	68,72	79,1	+10,38
Спеціальний фонд	31,28	20,9	-10,38
Усього доходів, %	100,0	100,0	–

Джерело: сформовано авторами на основі джерела [10]

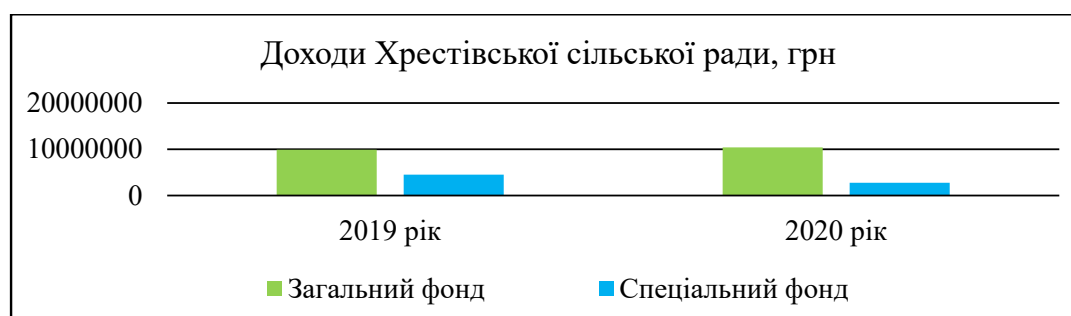


Рис. 1. Динаміка доходів Хрестівської сільської ради за 2019–2020 роки

Джерело: сформовано авторами на основі джерела [10]

ської ради можна показати у вигляді діаграми (рис. 2).

Детальніше проаналізуємо доходи спеціального фонду Хрестівської сільської ради за 2019–2020 роки (табл. 3). Доходи спеціального фонду Хрестівської сільської ради складаються з доходів від надання послуг (виконаних робіт), трансфертів та інших доходів від обмінних операцій, які включають оренду приміщень та земельних ділянок.

У 2020 році доходи від надання послуг порівняно 2019 роком зменшились на 8 927,0 грн., трансферти зменшились на 1 737 175,0 грн., інші доходи від обмінних операцій зменшились на 12 400,0 грн. Отже, темп приросту доходів від надання послуг склав (-24,4%), темп приросту інших доходів від

обмінних операцій становив (-70,5%), темп приросту трансфертів дорівнював (-39,04%).

Динаміку доходів спеціального фонду Хрестівської сільської ради можна показати у вигляді діаграми (рис. 3).

Наступним напрямом аналізу є аналіз структури доходів спеціального фонду бюджетної установи (табл. 4). Найбільшу частку в загальній сумі доходів спеціального фонду Хрестівської сільської ради становлять трансферти.

Структуру доходів спеціального фонду Хрестівської сільської ради можна показати у вигляді діаграми (рис. 4).

Таким чином, у 2019 році питома вага трансфертів дорівнює 98,8%, а у 2020 році їх питома вага знизилась на 0,1%, станов-



**Рис. 2. Структура доходів Хрестівської сільської ради за 2019–2020 роки**

Джерело: сформовано авторами на основі джерела [10]

Таблиця 3

**Аналіз динаміки доходів спеціального фонду за 2019–2020 роки**

Показник	2019 рік	2020 рік	Відхилення, грн.	Темп приросту, %
Доходи від надання послуг (виконаних робіт)	36 578,0	27 651,0	-8 927,0	-24,4
Інші доходи від обмінних операцій	17 574,0	5 174,0	-12 400,0	-70,5
Трансферти	4 449 594,0	2 712 419,0	-1 737 175,0	-39,04
Усього доходів, грн.	4 503 746,0	2 745 244,0	-1 758 502,0	-39,05

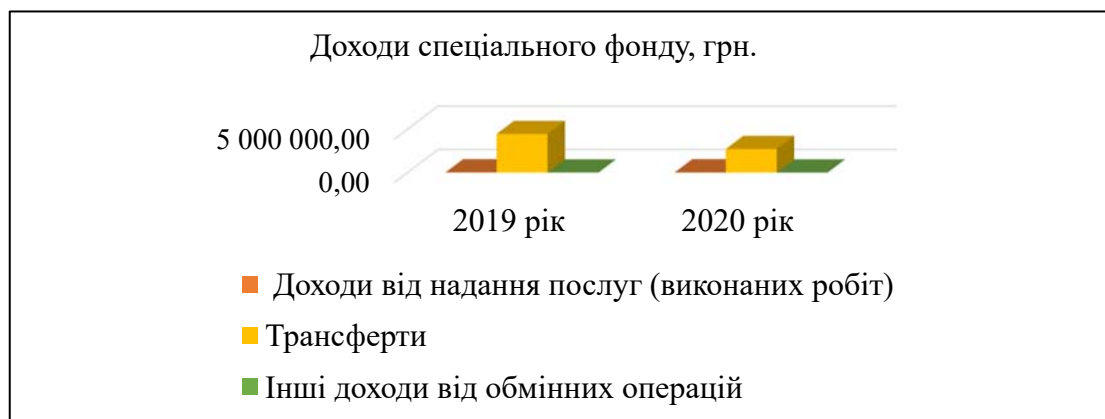
Джерело: сформовано авторами на основі джерела [10]

Таблиця 4

**Аналіз структури доходів спеціального фонду Хрестівської сільської ради за 2019–2020 роки**

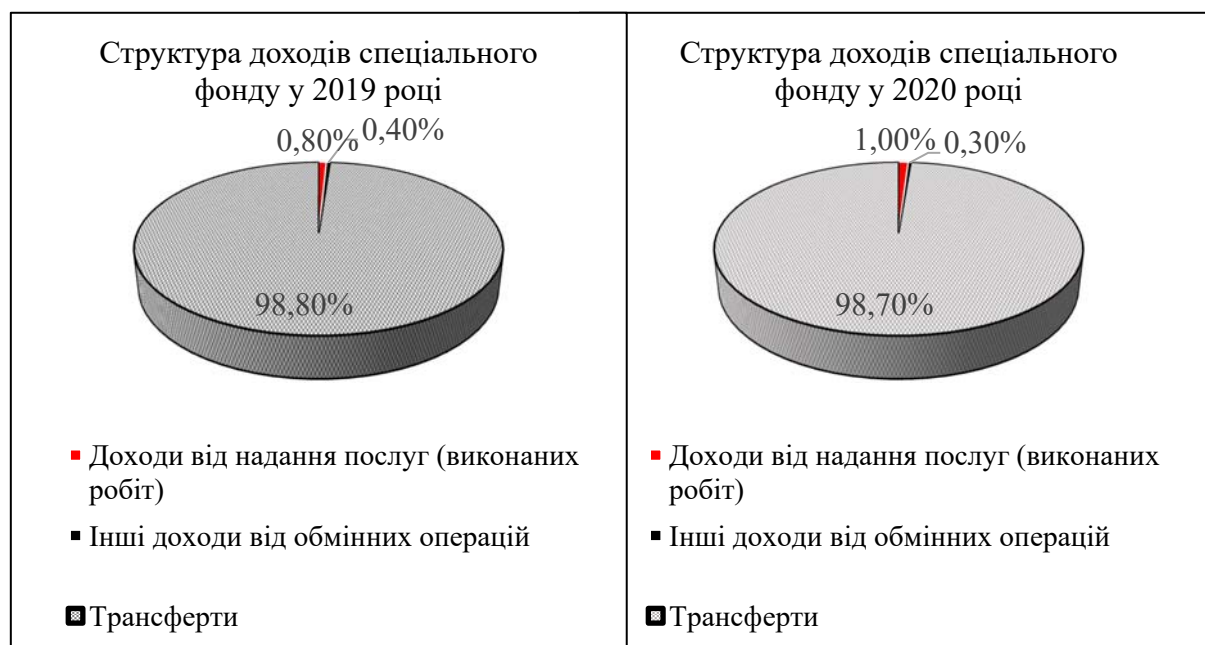
Показник	2019 рік, %	2020 рік, %	Відхилення, %
Доходи від надання послуг (виконаних робіт)	0,8	1,0	+0,2
Інші доходи від обмінних операцій	0,4	0,3	-0,1
Трансферти	98,8	98,7	-0,1
Усього доходів, %	100,0	100,0	–

Джерело: сформовано авторами на основі джерела [10]



**Рис. 3. Динаміка доходів спеціального фонду Хрестівської сільської ради за 2019–2020 роки**

*Джерело: сформовано авторами на основі джерела [10]*



**Рис. 4. Структура доходів спеціального фонду за 2019–2020 роки**

*Джерело: сформовано авторами на основі джерел [10]*

лячи 98,7%. Питома вага доходів від надання послуг (виконаних робіт) у 2020 році порівняно з 2019 роком зросла на 0,2% (1,0% і 0,8% відповідно). Питома вага інших доходів від обмінних операцій знизилась на 0,1% (частка доходів у 2020 і 2019 роках становить 0,3% і 0,4% відповідно).

**Висновки.** Проаналізувавши динаміку та структуру доходів, можемо зазначити, що провідним джерелом фінансування Хрестівської сільської ради є доходи загального фонду. Питома вага доходів спеціального фонду у загальній сумі надходжень не є вагомою.

За останні роки спостерігається зменшення доходів усіх складових частин спеціального фонду сільської ради. Зменшились доходи від надання послуг (виконаних робіт), які включають платні послуги за проведення обряду реєстрації шлюбу, за складання довіреностей та заповітів; надання адміністративних послуг. Інші доходи від обмінних операцій включають оренду приміщень, іншого майна та оренду землі (у 2020 році значно знизилась оренда приміщень сільської ради). Трансферти установи складаються із субвенцій, таких як освітня субвенція, медична субвенція, субвен-

ція на здійснення державних програм соціального захисту, субвенція на надання державної підтримки особам з особливими потребами, субвенція на утримання закладів освіти та охорони здоров'я, субвенція на вжиття заходів підтримки охорони здоров'я, субвенція на проведення виборів місцевих депутатів та сільського голови. У 2020 році виділені суми з державного бюджету на проведення субвенцій були нижчими порівняно з попереднім роком.

Враховуючи економічну ситуацію в країні та можливості Хрестівської сільської ради, пропонуємо такі варіанти збільшення доходів спеціального фонду:

1) надання транспортних послуг; установа має у своєму володінні декілька автобусів, які можна використовувати для перевезення пасажирів; Хрестівська сільська рада має вигідне географічне положення, оскільки знаходиться за 15 км до Біосферного заповідника

«Асканія-Нова»; майже весь рік заповідник користується великим попитом туристів, тому надання транспортних послуг є вигідним рішенням поповнення доходів;

2) надання земельних та інших господарських послуг для населення не тільки Хрестівської громади, але й інших віддалених населених пунктів району (установа має у власності трактори та іншу сільськогосподарську техніку);

3) надання платних послуг за вивезення сміття та інших господарських відходів;

4) посилення контролю на території Хрестівської громади та збільшення доходів у вигляді адміністративних штрафів з населення за спалювання відходів і залишків сухої рослинності, поживних залишків, луків, пасовищ у смугах відводу автомобільних доріг, у парках, інших зелених насадженнях та газонів у населеному пункті та поза його межами.

### Список використаних джерел:

1. Болюх М., Заросило А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2008. 344 с.
2. Денисюк О., Татунь І. Фінансовий аналіз діяльності бюджетної установи. *Бюджетно впрости от света на науката* : матеріали 7 Міжнародної науково-практичної конференції. Т. 3 : Економіки. Софія : Бял ГРАД-БГ, 2011. С. 32–34.
3. Назарова К., Кумченко Т. Аналіз діяльності бюджетних установ : навчальний посібник. Київ : КНТЕУ, 2006. 208 с.
4. Отенко І., Мішин О., Мішина С. Аналіз у бюджетних та банківських установах : навчальний посібник. Харків : ІНЖЕК, 2009. 240 с.
5. Панков Д. и др. Анализ хозяйственной деятельности бюджетных организаций : учебное пособие. 2-е изд., испр. Москва : Новое знание, 2003. 409 с.
6. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 31.08.2021).
7. Про Державний бюджет України на 2021 рік : Закон України від 31 січня 2021 року № 1082-IX (зі змінами і доповненнями) / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text> (дата звернення: 30.08.2021).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1629. *База даних «Законодавство України»* / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11> (дата звернення: 28.08.2021).
9. Шинкаренко О., Мичак Н.. Особливості методики аналізу доходів і видатків бюджетної установи. *Торгівля. Комерція. Підприємництво*. 2013. Вип. 15. С. 198–203. URL: [http://journals-lute.lviv.ua/journal/15\\_2013/45.pdf](http://journals-lute.lviv.ua/journal/15_2013/45.pdf) (дата звернення: 30.08.2021).
10. Офіційний сайт Хрестівської сільської ради. URL: <https://hrestivska-gromada.gov.ua> (дата звернення: 28.08.2021).

### References:

1. Boljukh M., Zarosylo A. (2008) Analiz finansovo-ghospodarskoji dijajlnosti bjudzhetnykh ustanov [Analysis of financial and economic activities of budgetary institutions]. Kyiv: KNEU. (in Ukrainian)
2. Denysjuk O., Tatumj I. (2011) Finansovyj analiz dijajlnosti bjudzhetnoji ustanovy [Financial analysis of the budget institution]. Proceedings of the *Bjdeshheto vprosy ot sveta na naukata (Bulgaria, Sofia, 2011)*, Sofia: Bjal GhRAD-BGh, pp. 32–34.

3. Nazarova K., Kumchenko T. (2006) Analiz dijalnosti bjudzhetnykh ustanov [Analysis of the activities of budgetary institutions]. Kyiv: KNTEU. (in Ukrainian)
4. Otenko I., Mishyn O., Mishyna S. (2009) Analiz u bjudzhetnykh ta bankivskykh ustanovakh [Analysis in budget and banking institutions]. Kharkiv: INZHEK. (in Ukrainian)
5. Pankov D., Golovkova E., Pashkovskaya L. (2009) Analiz khozyaystvennoy deyatel'nosti byudzhethnykh organizatsiy [Analysis of the economic activity of budgetary organizations]. Moscow: Novoe znanie. (in Russian)
6. Bjudzhetnyj kodeks Ukrainy vid 08.07.2010 № 2456-VI / Verkhovna Rada Ukrainy. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (accessed 31 August 2021).
7. Pro Derzhavnyj bjudzhet Ukrainy na 2021 rik : Zakon Ukrainy vid 31.01.2021 № 1082-IX (zi zminamy i dopovnennjamy) / Verkhovna Rada Ukrainy. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text> (accessed 30 August 2021).
8. Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkojho obliku v derzhavnomu sektori 124 “Dokhody” : Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.12.2010 № 1629 // Baza danykh “Zakonodavstvo Ukrainy” / Verkhovna Rada Ukrainy. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11> (accessed 28 August 2021).
9. Shynkarenko O., Mychak N. (2013) Osoblyvosti metodyky analizu dokhodiv i vydatkiv bjudzhetnoji ustanovy [Features of the methodology of analysis of revenues and expenditures of the budgetary institution]. *Trade. Commerce. Entrepreneurship, (electronic journal)*, vol. 15, pp. 198–203. Available at: [http://journals-lute.lviv.ua/journal/15\\_2013/45.pdf](http://journals-lute.lviv.ua/journal/15_2013/45.pdf) (accessed 30 August 2021).
10. Official site of the Khrestiv village council. Available at: <https://hrestivska-gromada.gov.ua> (accessed 28 August 2021).