

Удосконалення бухгалтерського обліку касових та фактичних витратків бюджетної установи в умовах законодавчих змін

Гільорме Т.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики
Дніпровського національного університету імені Олеся Гончара

Лень А.В.

магістр
Дніпровського національного університету імені Олеся Гончара

У статті розглянуто особливості організації обліку витрат бюджетної установи. Побудовано схему потоків облікових документів для Пенсійного фонду України з обліку витрат на основі системи «пулів» підрозділів центрів відповідальності. Запропоновано напрями вдосконалення методики обліку касових та фактичних витрат Пенсійного фонду України.

Ключові слова: витрати, схема потоків облікових документів, Пенсійний фонд України, касові видатки, фактичні видатки.

Gilorme T.V., Len A.V. USOVERSHENSTVOVANIIE BUKHALTERSKOGO UCETA KASSOVYKH I FAKTICHESKIKH RASKHODOV BYUDZHETNOGO UCHEZHDENIYA V USLOVIYAH ZAKONODATELNYKH IZMENEIY

В статье рассмотрены особенности организации учета расходов бюджетного учреждения. Построена схема потоков учетных документов для Пенсионного фонда Украины по учету затрат на основе системы «пулов» подразделений центров ответственности. Предложены пути улучшения методики учета кассовых и фактических расходов Пенсионного фонда Украины.

Ключевые слова: расходы, схема потоков учетных документов, Пенсионный фонд Украины, кассовые расходы, фактические расходы.

Hilorme T.V., Len A.V. IMPROVING THE ACCOUNTING OF CASH BASIS AND ACTUAL COSTS OF A STATE-FINANCED INSTITUTION IN THE CONDITIONS OF CHANGES IN LEGISLATION

The article deals with the peculiarities of managing the cost accounting of a state-financed institution. The work contains an accounting records flow diagram for the Pension Fund of Ukraine that concerns the cost accounting based upon the system of 'pools' of responsibility center subdivisions. Suggestions are provided for the ways to improve the methodology of the cash basis and actual costs accounting of the Pension Fund of Ukraine.

Keywords: costs, accounting records flow diagram, the Pension Fund of Ukraine, cash basis costs, actual costs.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Починаючи з 2017 р. Україна здійснила спробу наблизити український бухгалтерський облік до міжнародної практики. Це спричинило впровадження великої кількості змін у методологію та організацію бухгалтерського обліку бюджетної установи [1, с. 723]. Зміни торкнулися й основного облікового елементу таких установ, а саме витрат. Значна частина нововведень була успішно впроваджена у практику та нині застосовується без перешкод [2, с. 39]. Однак разом із цим залишаються невирішеними багато проблемних питань, що унеможлиблює ефективне функціонування апарату бухгалтерії Пенсійного фонду України (далі – ПФУ). Ця установа є гаран-

том благополуччя пенсіонерів та впевненості зайнятого населення у своєму майбутньому, а тому подолання наявних проблем є першочерговим завданням та потребує значної уваги як із боку держави, так і з боку науковців.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням особливостей бухгалтерського обліку бюджетних установ загалом та ПФУ зокрема, вирішенням виявлених проблем щодо обліку витрат займалася низка відомих учених, серед яких: О.О. Лондаренко [3], Ю.В. Пасічник [4, с. 478], Л.В. Черничук [5, с. 68], П.Й. Атамас [6, с. 73], І.І. Бабін [7, с. 126], О.В. Адамик [8], В.О. Озеран [9], С.В. Свірко [10]. Однак, незважаючи на те що рівень розробленості окресленого питання є

доволі глибоким, сьогодні залишаються прогалини в бухгалтерському обліку ПФУ, які потребують подальшого дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є вивчення раціональної організації обліку витрат бюджетної установи на прикладі органів ПФУ як основної установи, відповідальної за соціальний захист осіб похилого віку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Першочерговим завданням під час вивчення особливостей організації бухгалтерського обліку пенсійних виплат є розуміння потоків облікових документів між підрозділами ПФУ. Така схема в загальному вигляді є доволі громіздкою та інформативною, оскільки нерозривно пов'язана з ПФУ, його головними управліннями у містах, ДКСУ. Однак для поліпшення сприйняття таких даних під час побудови схеми потоків достатньо використати документи з обліку витрат бюджетної установи MS Visio [11]. Даний програмний продукт дає змогу відокремлювати за допомогою «пулів» окремі структурні підрозділи, що значно спрощує аналіз наведеної інформації. Кожний пул у разі виникнення такої необхідності можна поділити на декілька «доріжок». Таку можливість програмного продукту й було використано по відношенню до схеми потоків облікових документів ПФУ, пов'язаних із видатками, оскільки основну частину всіх робіт з обліку витрат виконує фінансово-економічний підрозділ, до якого входять декілька відділів, кожний з яких виконує свої обов'язки щодо окресленого питання. Тому їх було відокремлено у три доріжки для чіткого розмежування їхніх функцій та приналежності конкретних документів до місця їх складання та використання. Приклад застосування даного продукту для побудови схеми потоків документів із надходження грошових коштів до ГУ ПФУ з метою фінансування необхідних видатків для утримання суб'єкта господарювання та провадження ним ефективної діяльності наведено на рис. 1.

Отже, аналізуючи дані рис. 1, можна виявити, що обліковий процес витрат установи починається зі складання проекту кошторису на рік, лише після формування дохідної частини бюджету ГУ ПФУ можна почати розгляд видаткової частини. Загалом існують два основні видаткові напрями: витрати, що здійснюються для утримання установи та провадження її діяльності, а також безпосередня виплата пенсій. Цими роботами займається фінансово-економічне управління, у межах

якого створено відповідні відділи, таке розмежування призвело до виникнення в установі двох бухгалтерій: перша займається витратами на утримання установи, друга – обліком пенсій та інших видів допомоги. Ці бухгалтерії складають окремі меморіальні ордери, ведуть різні Головні книги та складають різну звітність. Це й є основною особливістю організації бухгалтерського обліку витрат ГУ ПФУ порівняно з іншими установами державного сектору. Однак така організація не є ефективною, оскільки передбачає здійснення значних трудових, матеріальних та фінансових затрат.

Для обліку видатків на здійснення пенсійних виплат призначений рахунок 87 «Видатки за пенсійними виплатами». Він належить до активних рахунків, тому за його дебетом відображується нарахування (накопичення) витрат за даним напрямом, а за кредитом – їх фактичне списання під час закриття рахунків даного класу наприкінці місяця. Оскільки цей рахунок є регулюючим, то ні початкового, ні кінцевого сальдо він не має.

Чинна методика бухгалтерського обліку касових та фактичних видатків установи на виплату пенсій та допомоги складається з таких етапів:

- нарахування пенсій та допомоги (цей процес здійснюється управлінням із питань виплати пенсій і не відображується в обліку);

- відповідно до визначених на першому етапі сум пенсії та допомоги здійснюється фінансування банківських установ та підприємств поштового зв'язку для їх безпосередньої виплати (касові видатки). В обліку ця господарська операція фіксується проведенням Дт 212801 «Розрахунки з установами на виплату і доставку пенсій й допомоги» Кт 232102 «Поточні рахунки для здійснення видатків»;

- після того як установи, які отримали кошти, їх виплатять одержувачам пенсійних виплат, вони передають ГУ ПФУ відповідні підтвердуючі документи. Така операція відображується в обліку проведенням: Дт 872 «Видатки за пенсійними виплатами державних цільових фондів» Кт 212801 «Розрахунки з установами на виплату і доставку пенсій і допомоги». Схематичне відображення даного процесу наведено на рис. 2.

Беззаперечним недоліком такої схеми обліку пенсійних виплат є невідповідність одному з базових принципів бухгалтерського обліку, а саме принципу нарахування. Наслідком цього стає невідповідність операцій списання фактичних видатків (їх накопичення на 852-му рахунку) самій сутності «фактичних

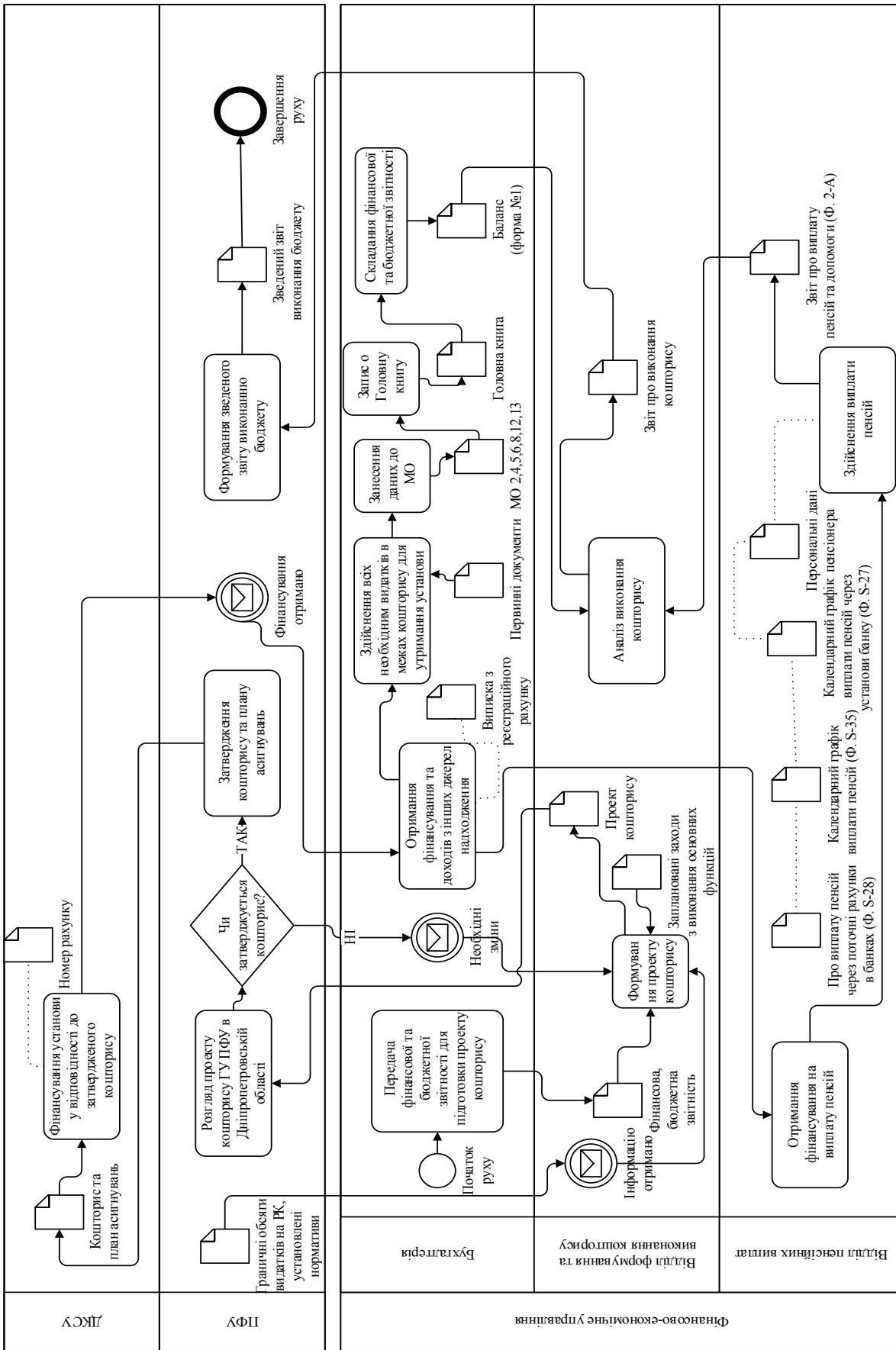


Рис. 1. Схема потоків облікових документів процесу здійснення витрат Головного управління ПФУ

Джерело: авторська розробка

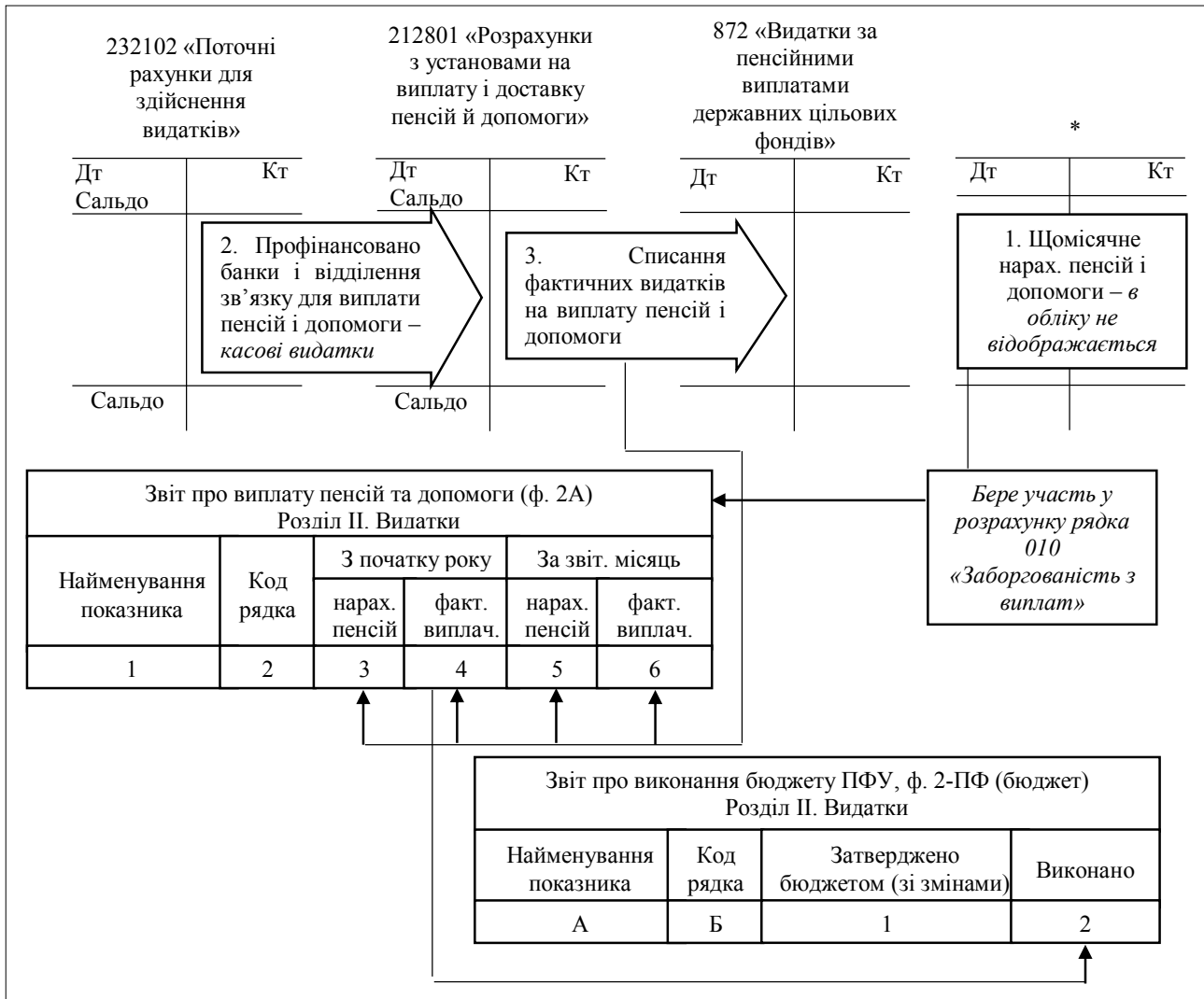


Рис. 2. Діюча схема обліку касових та фактичних видатків із виплати пенсій і допомоги ГУ ПФУ (* – інформація відсутня)

Джерело: удосконалено авторами на основі [6]

видатків», оскільки логіка їх застосування передбачає передусім їх безпосереднє нарахування, а вже тільки після цього – їх виплату, оскільки виникнення фактичних видатків (заборгованості перед пенсіонерами) відбувається під час нарахування пенсій чи допомоги, а не в момент їх виплати. Крім того, така заборгованість може виникати, навіть якщо у Пенсійного фонду України недостатньо коштів для її погашення.

Застосовуючи лише касовий метод під час обліку пенсійних виплат, немає жодної можливості для правильного та узгодженого відображення розрахунків із пенсіонерами. Не менш важливим недоліком такої системи є неможливість побудови чіткого й логічного ланцюга – від нарахування таких виплат до їх безпосередньої виплати. Тому можна зробити висновок, що бухгалтерський облік пен-

сійних виплат та допомоги у цьому аспекті є неінформативним, бо інформація щодо суми заборгованості за пенсійними виплатами є відсутньою в обліковій системі ПФУ. Беручи до уваги наведені вище причини, вважаємо за доцільне відкрити спеціальний рахунок 6428 «Розрахунки з одержувачами пенсій, допомоги та надбавок до пенсій» (табл. 1), на якому будуть обліковуватися розрахунки з одержувачами пенсій і допомоги.

Рахунок 6428 «Розрахунки з одержувачами пенсій, допомоги та надбавок до пенсій» є пасивним, а тому за його дебетом відображується погашення заборгованості за пенсійними виплатами на основі документів, що надходять від банківських установ та від підприємств поштового зв'язку, а за кредитом – її нарахування. Якщо на кінець звітної періоду є кредитове сальдо, то в установи є заборго-

**Запропоновані аналітичні рахунки 3-го та 4-го порядків
для обліку розрахунків з одержувачами пенсій і допомоги ГУ ПФУ**

Аналітичні рахунки			
Третього порядку		Четвертого порядку	
код	назва	код	назва
64281	Розрахунки з особами, пенсія яким призначена згідно ЗУ «Про загально-обов'язкове державне пенсійне страхування»	642811	Розрахунки з одержувачами пенсії за віком
		642812	Розрахунки з одержувачами пенсії по інвалідності
		642813	Розрахунки з одержувачами пенсії у зв'язку з втратою годувальника
64282	Розрахунки з особами, які мають статус держслужбовця	642821	Розрахунки з одержувачами пенсії, призначеної ЗУ «Про державну службу»
		642822	Розрахунки з одержувачами пенсії, призначеної ЗУ «Про прокуратуру»
		642823	Розрахунки з одержувачами пенсії, призначеної ЗУ «Про судові і статус суддів»
		642824	Розрахунки з іншими особами
64283	Розрахунки з іншими особами, пенсія яким призначена за професійними ознаками	642831	Розрахунки з одержувачами пенсій за віком на пільгових умовах або за вислугою років
		642832	Розрахунки з одержувачами пенсій згідно із ЗУ «Про наукову та науково-технічну діяльність»
		642833	Розрахунки з одержувачами пенсій згідно із ЗУ «Про пенсійне забезпечення осіб, звільнених з військової служби, та деяких інших осіб»
64284	Розрахунки з особами за соціальними пенсіями та допомогою	642841	Розрахунки з одержувачами соціальної допомоги, призначеної ЗУ «Про державну соціальну допомогу малозабезпеченим сім'ям»
		642842	Розрахунки з одержувачами соціальної допомоги, призначеної ЗУ «Про державну соціальну допомогу особам з інвалідністю з дитинства та дітям з інвалідністю»
64285	Розрахунки з особами за достроковими пенсіями	642851	Розрахунки з одержувачами пенсій та компенсацій, призначених ЗУ «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи»
		642852	Розрахунки з одержувачами пенсій, призначених ЗУ «Про внесення змін до деяких законів України у зв'язку із закриттям Чорнобильської атомної електростанції»
		642853	Розрахунки з одержувачами пенсій та підвищень до них, призначених ЗУ «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»
64286	Розрахунки з особами за компенсаціями та допомогою на поховання	642861	Компенсація виплати непрацюючій працездатній особі, яка доглядає за інвалідом I категорії або престарілим, який досяг 80-річного віку
		642862	Компенсація за втрату годувальника та допомоги на поховання згідно із ЗУ «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи»
		642863	Допомога на поховання
64287	Розрахунки з особами за надбавками та підвищеннями до пенсій, призначеними різними пенсійними програмами	642871	Розрахунок з одержувачами надбавок, призначених ЗУ «Про пенсії за особливі заслуги перед Україною»
		642872	Розрахунок з одержувачами надбавок, призначених ЗУ «Про донорство крові та її компонентів»
		642873	Розрахунок з одержувачами надбавок, призначених ЗУ «Про статус гірських населених пунктів в Україні»
		642874	Розрахунок з одержувачами надбавок, призначених ЗУ «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»
64288	Державна допомога	642881	Розрахунок з одержувачами допомоги, призначеної ЗУ «Про поліпшення матеріального становища учасників бойових дій та інвалідів війни»
		642882	Розрахунки з одержувачами допомоги, яким виповнилось 100 і більше років

Джерело: авторська розробка

ваність за невиплаченими сумами пенсій чи допомоги.

Запропонована структура рахунків ураховує контингент пенсіонерів, який поділяється на три основні групи: ті, що одержують пенсії, підвищення до неї та допомогу; ті, що отримують допомогу на поховання вказаних раніше осіб; ті, що отримують компенсації. Розроблені аналітичні рахунки 64281-64286 призначені для обліку розрахунків із пенсіонерами за базовою сумою (нарахована пенсія та компенсація), а 64287-64288 – для обліку сум у частині підвищень до пенсії, надбавок, державної допомоги. Для подальшого вдосконалення бухгалтерського обліку видатків за пенсійними виплатами ГУ ПФУ необхідно розробити кореспонденцію рахунків із застосування наведених аналітичних рахунків. Варто звернути увагу, що запропоновані зміни передбачають, у першу чергу, нарахування суми пенсійних виплат, потім фінансування установ, що здійснюють їх доставку одержувачам, і завершальним етапом є погашення заборгованості. Приклад такої кореспонденції наведено в табл. 2.

Запропоновані вдосконалення дають змогу бухгалтерії ГУ ПФУ відображувати господарські операції з руху коштів пенсійного забезпечення із дотриманням логічної послідовності: попереднє нарахування пенсії чи допомоги

(здійснення фактичних видатків), а потім їх безпосередня виплата (здійснення касових видатків). Схематичне зображення цього руху після запропонованих змін подано на рис. 3.

Розроблені рекомендації дають змогу зробити Звіт про виплату пенсій та допомоги (ф. 2А) інформативним, оскільки він почав виконувати свою основну функцію – надавати достовірну та правдиву інформацію щодо сум нарахованих та виплачених пенсій та допомоги. До запровадження змін цей документ не відповідав своїй сутності, бо не відображав розрахунки з одержувачами пенсійних виплат, а лише наводив відомості про фактично виплачені суми пенсій та допомоги. Оскільки у даних бухгалтерського обліку інформація щодо нарахованої суми пенсій чи інших виплат не знаходила свого відображення, розрахунок гр. 3 та гр. 5 здійснювався шляхом віднімання витрат на оплату послуг із виплати та доставки пенсій від фактично виплаченої суми. Важливою частиною бухгалтерського обліку є процес документування первинних операцій. Для цього можуть використовуватись як документи типові, які мають затверджені форми, так і внутрішня документація, яка розробляється безпосередньо кожною установою з урахуванням своїх потреб. Облік видатків ГУ ПФУ в Дніпропетровській області пов'язаний із заповне-

Таблиця 2

Пропозиції типової кореспонденції щодо обліку видатків за пенсійними виплатами ГУ ПФУ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція бухгалтерських рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Нараховано пенсію за віком, призначену ЗУ «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»	87211	642811
2.	Нараховано пенсію науковцеві, призначену ЗУ «Про наукову та науково-технічну діяльність»		
2.1.	– у частині, що не перевищує розмір пенсії за віком;	87211	642832
2.2.	– у частині, що перевищує розмір пенсії за віком.	87224	642832
3.	Нараховано пенсію військовослужбовцю, призначену ЗУ «Про пенсійне забезпечення осіб, звільнених з військової служби, та деяких інших осіб»	87221	642833
4.	Нараховано пенсію держслужбовцю, згідно із ЗУ «Про державну службу»		
4.1.	– у частині, що не перевищує розмір пенсії за віком;	87211	642821
4.2.	– у частині, що перевищує розмір пенсії за віком.	87222	642821
5.	Профінансовано установи банків та відділень зв'язку для виплати пенсій	212801	232102
6.	Погашено заборгованість щодо виплачених пенсій та допомоги на основі виплатних документів	642811 – 642833	212801
7.	Закриття рахунків витрат у кінці місяця	5521	87211 – 87224

Джерело: авторська розробка

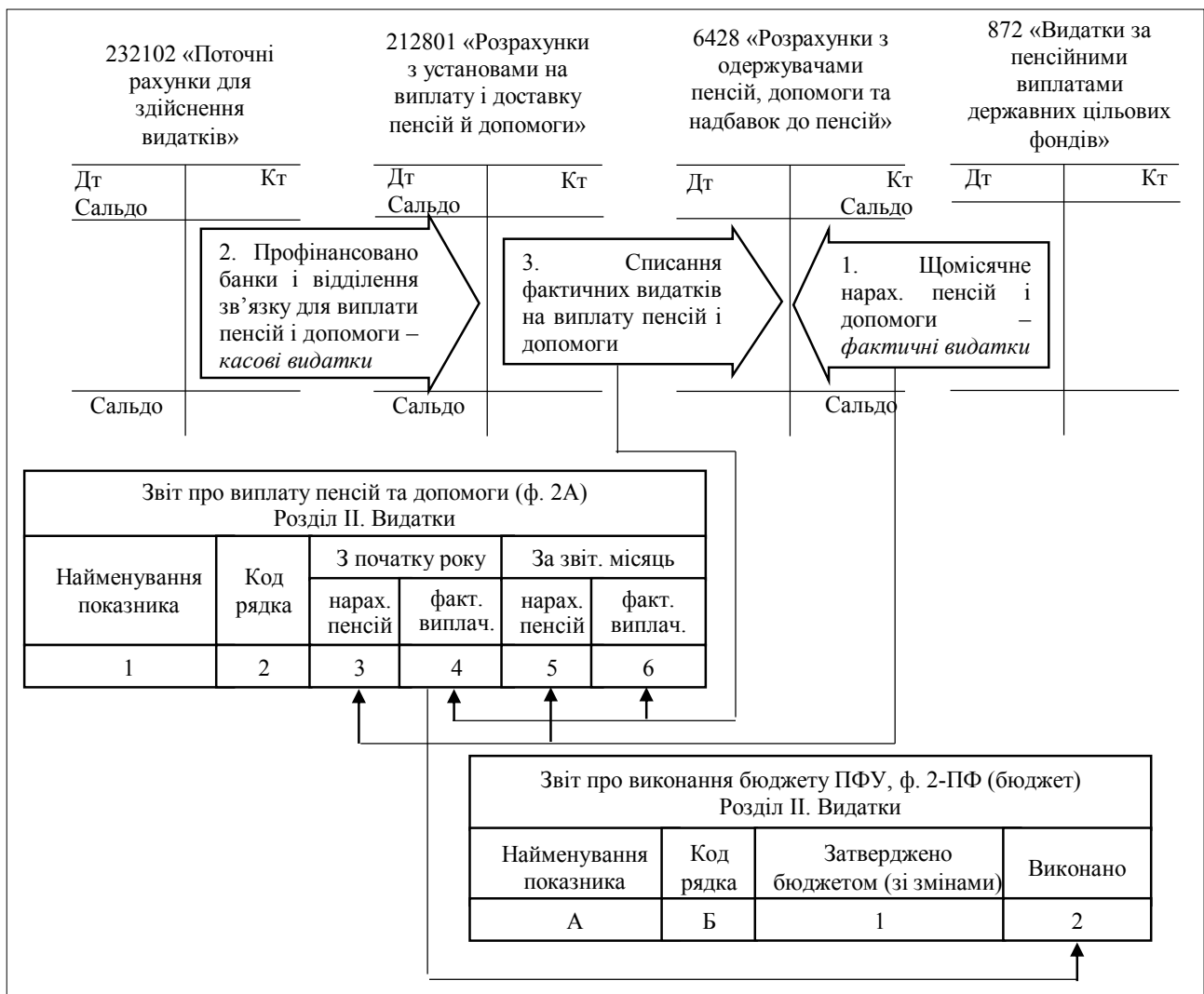


Рис. 3. Запропонована схема обліку касових та фактичних видатків із виплати пенсій і допомоги ГУ ПФУ

Джерело: авторська розробка

нням великої кількості затверджених форм, однак іноді трапляються ситуації, коли цих форм недостатньо для прийняття ефективних управлінських рішень. З огляду на це, пропонуємо до складу внутрішньої бухгалтерської документації з обліку пенсійних виплат додати «Звіт про використання коштів для здійснення пенсійних виплат», приклад якого наведено в табл. 3.

Застосування в практичній діяльності установи розробленого внутрішнього звіту дасть можливість усім рівням управління бути забезпеченими інформацією в частині витрат на здійснення пенсійних виплат за затвердженими програмами, а також чітко відстежувати можливі відхилення. Ця інформація має бути оперативною та повинна своєчасно надходити до керівників для прийняття необхідних управлінських рішень. Така необхідність пов'я-

зана із жорсткою регламентацією витрачання бюджетних коштів, однак у процесі діяльності установи можуть траплятися ситуації, де необхідним рішенням є перерозподіл цих коштів. Прикладом таких обставин може бути ситуація, коли певна кількість пенсіонерів померла і, відповідно, за звітний період немає необхідності виплачувати вже нараховану пенсію, однак необхідно виплатити допомогу на поховання. Такі зміни можна легко та інформативно відобразити за допомогою запропонованого звіту у розрізі розроблених ККПВ. Отже, важлива передумова ефективного управління установою – це відповідним чином організований процес формування внутрішньої звітності, яка формується на основних принципах, що, своєю чергою, покликаний забезпечити одержання оперативної та якісної інформації, посилити контрольну функцію обліку.

Таблиця 3

**Звіт про використання коштів для здійснення пенсійних виплат
за _____ місяць 201_ р. (тис. грн.)**

№ з/п	Найменування	ККПВ	Код рядка	Затверджено бюджетом	Нараховано пенсій	Фактично виплачено	Відхилення (+,-) гр.7 – гр.6
1.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»	1100	010				
2.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про пенсійне забезпечення осіб, звільнених з військової служби, та деяких інших осіб»	1200	020				
3.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про наукову і науково-технічну діяльність»	1300	030				
4.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи»	1400	040				
5.	Довічне грошове утримання суддів у відставці згідно із Законом України «Про судоустрій і статус суддів»	1500	050				
6.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про підвищення престижності шахтарської праці»	1600	060				
7.	Надбавки та підвищення до пенсій, призначені за різними пенсійними програмами	1700	070				
7.1.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про поліпшення матеріального становища учасників бойових дій та інвалідів війни»	1710	080				
7.2.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про пенсії за особливі заслуги перед Україною»	1720	090				
7.3.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про донорство крові та її компонентів»	1730	100				
7.4.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про статус гірських населених пунктів в Україні»	1740	110				
7.5.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»	1750	120				
7.6.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про реабілітацію жертв репресій комуністичного тоталітарного режиму 1917-1991 років»	1760	130				
7.7.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про соціальний захист дітей війни»	1770	140				
7.8.	Пенсійні виплати згідно із Законом України «Про поліпшення матеріального становища учасників бойових дій та інвалідів війни»	1780	150				
8.	Виплати допомоги, призначені за різними пенсійними програмами	1800	160				
Разом видатків на здійснення пенсійних виплат			170				

Джерело: авторська розробка

Під час звітування за пенсійними виплатами установа має подавати щоквартально Звіт про виплату пенсій та допомоги, методика якого було розглянуто вище та запропоновано певні вдосконалення, які мають на меті зробити цей звіт більш інформативним, а інформацію у ньому більш достовірною. Крім цього звіту, щорічно установа подає Звіт про виконання бюджету (ф. 2-ПФ), де наводиться інформація щодо грошових надходжень та джерел їх витрачання. Оскільки метою дипломної роботи є дослідження особливостей обліку витрат ПФУ, то зосередимо свою увагу на другому розділі цього звіту. У розділі «Видатки» наводиться інформація щодо всіх витрат, які були здійснені установою за звітний період відповідно до джерел фінансування, а саме за рахунок власних надходжень та за рахунок коштів державного бюджету України. Під час аналізу структури цього документа виявлено, на нашу думку, суттєвий недолік. Розглядаючи склад видатків із власних коштів, можна чітко побачити, на що саме вони були спрямовані, тобто інформація подається розгорнуто. Однак що стосується видатків за бюджетними коштами, то ситуація є протилежною, стаття є згорнутою, а тому немає жодної можливості оцінити її склад та структуру.

З огляду на зазначені причини, пропонуємо внести певні зміни в структуру цього звіту та показати більш детально інформацію щодо напрямів витрачання коштів, які надійшли з державного бюджету України. Фрагмент удосконаленої форми звітності подано в табл. 4.

Розроблені та наведені у табл. 4 пропозиції дають змогу користувачам бюджетної

звітності чітко розмежовувати два фінансові потоки: здійснення видатків за рахунок власних джерел надходження та фінансування з державного бюджету.

Окрім того, після запропонованих змін з'явиться можливість проводити ґрунтовний аналіз динаміки та структури видаткової частини бюджету ГУ ПФУ в Дніпропетровській області. Витрати, що здійснюються за допомогою бюджетних коштів, загалом поділяються на безпосередню виплату пенсій, доплат та підвищень до неї, а також різних державних допомог, тому було запропоновано виділення саме цих статей. До того ж було передбачено можливу появу в майбутньому потреби у використанні більш детальної аналітики, наприклад за видами допомоги тощо.

Висновки з цього дослідження. Отже, всі розроблені пропозиції, починаючи від виділення класифікаційної ознаки і закінчуючи вдосконаленням бюджетної звітності, покликані поліпшити роботу як бухгалтерської служби, так і в цілому всієї установи, оскільки дають змогу систематизовано подавати необхідну інформацію для прийняття відповідних управлінських рішень.

Саме раціональний упорядкований рух бухгалтерських документів і виконання різноманітних процедур впливають на ефективну систему управління всіма ресурсами ГУ ПФУ. Перспективами подальших досліджень у системі організації обліку витрат бюджетної установи є розроблення технічної картки запропонованих робочих рахунків та вдосконалення аналітичного обліку пенсійних виплат на рахунку 872.

Таблиця 4

**Пропозиції щодо вдосконалення Звіту про виконання бюджету
(ф. 2-ПФ) ГУ ПФУ в Дніпропетровській області, грн.**

Найменування показника	Код рядка	Затверджено бюджетом (зі змінами)	Виконано
Розділ II. ВИДАТКИ		X	X
За рахунок коштів державного бюджету України, усього	0500	7766472500	5535962157
у тому числі на:*		X	X
на фінансове забезпечення виплати пенсій;	0510	4258236250	3023347738
на виплату надбавок;	0520	1252745417	924559063
на виплату підвищень до пенсій;	0530	639502620	460441886,4
на виплату допомог за пенсійними програмами	0540	1565988213	1112613470
погашення заборгованості з пенсійних виплат за рішеннями суду;	0560	50000000	15000000
УСЬГО ВИДАТКІВ	0600	33776142300	25444907541

*Джерело: складено на основі бюджетної звітності установи, * – авторські пропозиції*

ЛІТЕРАТУРА:

1. Гільорме Т.В., Лень А.В. Організація обліку доходів бюджетних установ в умовах законодавчих змін. Економіка та суспільство. 2017. № 10. С. 722–729.
2. Гільорме Т.В., Лень А.В. Особливості обліку доходів у бюджетній установі в умовах законодавчих змін. Економіка. Фінанси. Право. 2017. № 12. С. 37–40.
3. Лондаренко О.О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ. Економіка. Фінанси. Право. 2010. № 9. С. 15–19.
4. Пасічник Ю.В. Бюджетна система України. Київ, 2008. 670 с.
5. Черничук Л.В., Маниліч М.І. Облік у бюджетних установах. Чернівці, 2007. 398 с.
6. Атамас П.Й., Дмитренко Е.С. Основи обліку в бюджетних організаціях. Київ, 2007. 613 с.
7. Бабін І.І. Бюджетне право України. Чернівці, 2010. 299 с.
8. Адамик О.В. Витрати органів Пенсійного фонду районного рівня: класифікація та відображення в обліку. Бухгалтерський облік і аудит. 2007. № 9. С. 40–50.
9. Озеран В.О., Кицай І.С. Законодавче та нормативно-правове регулювання обліку і звітності в бюджетних установах. Збірник наукових праць Хмельницького кооперативного торговельно-економічного інституту. 2018. № 12. С. 178–187.
10. Свірко С.В., Дикий А.П., Самчик М.Ю. Первинна організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: розробка робочого плану рахунків. Вісник ЖДТУ. 2017. № 1. С. 53–65.
11. Tetiana H., Karpenko L., Fedoruk O., Shevchenko I., Drobyazko S. Innovative methods of performance evaluation of energy efficiency project. Academy of Strategic Management Journal. 2018. № 17(2). P. 112–110. URL: <https://www.abacademies.org/articles/innovative-methods-of-performance-evaluation-of-energy-efficiency-projects-7067.html>.

REFERENCES:

1. Hilorme T.V., Len A.V. (2017) Orhanizatsiia obliku dokhodiv biudzhetsykh ustanov v umovakh zakonodavchykh zmin [Organization of income accounting of state-funded institutions in the conditions of legislative changes]. Economics and Society., no. 10, pp. 722-729.
2. Hilorme T.V., Len A.V. (2017) Osoblyvosti obliku dokhodiv u biudzhetsnii ustanovi v umovakh zakonodavchykh zmin [Features of income accounting in a budget institution in the conditions of legislative changes]. Economy. Finances. Law., no. 12, pp. 37-40.
3. Londarenko O.O. (2010) Ekonomichna pryroda vydatkiv ta jiji vplyv na oblikovo-analitychni aspekty bjudzhetnykh ustanov [The economic nature of expenditure and its impact on the accounting and analytical aspects of budget institutions]. Economy. Finances. Law., no. 9, pp. 15-19.
4. Pasichnyk Ju.V. (2008) Bjudzhetna systema Ukrainy [Budget system of Ukraine]. Kiev: Knowledge. (in Ukrainian)
5. Chernychuk L.V., Manylich M.I. (2007) Oblik u bjudzhetnykh ustanovakh [Accounting at budgetary institutions]. Chernivtsi. (in Ukrainian)
6. Atamas P.J., Dmytrenko E.S. (2007) Osnovy obliku v bjudzhetnykh orghanizacijakh [Basis of accounting in budgetary organizations]. Kiev: Alerta; KNT. (in Ukrainian)
7. Babin I.I. (2010) Bjudzhetne pravo Ukrainy [Budget Law of Ukraine]. Chernivtsi: Chernivtsi National University. (in Ukrainian)
8. Adamyk O.V. (2007) Vytraty orghaniv Pensijnogho fondu rajonnogho rivnja: klasyfikacija ta vidobrazhennja v obliku [The expenditures of rayon pension fund organs: classification and recording in accounting]. Accounting and auditing, no. 9, pp. 40-50.
9. Ozeran V.O., Kytsai I.S. (2018) Zakonodavche ta normatyvno-pravove rehuliuвання obliku i zvitnosti v biudzhetsykh ustanovakh [Legislative and regulatory regulation of accounting and reporting in budgetary institutions]. Collection of scientific works of the Khmelnytsky cooperative trade and economic institute, no. 12, pp. 178-187.
10. Svirko S.V., Dykyi A.P., Samchuk M.Yu. (2017) Pervynna orhanizatsiia bukhgalterskoho obliku v biudzhetsykh ustanovakh: rozrobka robochoho planu rakhunkiv [Primary organization of accounting in budgetary institutions: development of a working chart of accounts]. Journal of ZHSTU, no. 1, pp. 53-65.
11. Tetiana, H., Karpenko, L., Fedoruk, O., Shevchenko, I., & Drobyazko, S. (2018). Innovative methods of performance evaluation of energy efficiency project. Academy of Strategic Management Journal, 17(2), 112-110. URL: <https://www.abacademies.org/articles/innovative-methods-of-performance-evaluation-of-energy-efficiency-projects-7067.html>.