

## АНАЛІЗ СТРУКТУРИ ТА ДИНАМІКИ ВИТРАТ У НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНОМУ ЦЕНТРІ КУЛЬТУРИ

### ANALYSIS OF THE STRUCTURE AND DYNAMICS OF COSTS IN THE EDUCATIONAL AND METHODOLOGICAL CENTER OF CULTURE

У статті проведено аналіз структури та динаміки витрат Комунальної установи культури «Донецький обласний навчально-методичний центр культури» у місті Краматорську. Бухгалтерський облік у бюджетних установах є системою контролю над наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, будується на загальноприйнятих принципах, виконує управлінську, інформаційну, контрольну функції та має певні особливості. Основною метою діяльності Центру є підготовка та підвищення кваліфікації працівників клубних закладів, навчальних закладів культури і мистецтва, парків культури та відпочинку, туристичної сфери, внесення в їхню діяльність нових форм господарювання, проведення різноманітних культурно-мистецьких заходів та зростання художньої творчості населення області. Досить значну частину видатків відведено саме на витрати, пов'язані з наданням послуг та придбанням матеріалів й інвентарю для проведення культурно-мистецьких заходів. Детально досліджено структуру витрат навчально-методичного центру.

**Ключові слова:** бюджетна установа, витрати, аналіз видатків, навчально-методичний центр, динаміка та структура витрат.

В статті проведено аналіз структури та динаміки расходов Коммунального учреждения культуры «Донецкий областной учебно-методический центр культуры» в городе Краматорске. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях является системой контроля над наличием и движением бюджетных и внебюджетных средств, строится на общепринятых принципах, выполняет управленческую, информационную, контрольную функции и имеет определенные особенности. Основной целью деятельности Центра является подготовка и повышение квалификации работников клубных учреждений, учебных заведений культуры и искусства, парков культуры и отдыха, туристической сферы, внесение в их деятельность новых форм хозяйствования, проведение различных культурных мероприятий и рост художественного творчества населения области. Достаточно большая часть отведена именно на расходы, связанные с предоставлением услуг и приобретением материалов и инвентаря для культурных мероприятий. Детально исследована структура расходов учебно-методического центра.

**Ключевые слова:** бюджетное учреждение, расходы, анализ расходов, учебно-методический центр, динамика и структура расходов.

УДК 657.471:336.22

DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastruct53-29>

**Романькова О.М.**

к.х.н., доцент,  
доцент кафедри обліку, оподаткування та економічної безпеки  
Донбаська державна  
машинобудівна академія

**Глущенко І.А.**

студентка  
Донбаська державна  
машинобудівна академія

**Romankova Oksana**

Donbass State Engineering Academy

**Glushchenko Irina**

Donbass State Engineering Academy

*The article analyzes the structure and dynamics of costs of the Municipal Institution of Culture "Donetsk Regional Educational and Methodological Center of Culture" in Kramatorsk. Accounting in budgetary institutions is a system of control over the availability and movement of budgetary and extrabudgetary funds, is based on generally accepted principles, performs management, information, control functions and has certain features. The main purpose of the Center is to train and improve the staff of clubs, educational institutions of culture and art, parks of culture and recreation, tourism, the introduction of new forms of management, conducting various cultural and artistic events and growth of artistic creativity. Thus, most of it is allocated to the costs associated with the provision of services and the purchase of materials and equipment for cultural and artistic events. The organization has established a memorial-order form of accounting using the software package "Athens: Salary" and "Fit-budget" to account for records of business transactions in the accounting registers. When determining the amount of expenditures, budgetary institutions should take into account the objective need for funds, based on their basic production indicators and contingents set for institutions, the amount of work performed, staffing, the need for individual programs and planned measures to reduce expenditures in the planning period. All expenditures included in the draft estimate must be substantiated by appropriate calculations for each economic classification code. This means that when drafting the budget, budget institutions provide a detailed breakdown of expenditures for each code of economic classification of expenditures to justify the amount of expenditures. The purpose of the analysis of the implementation of cost estimates is to assess the effectiveness of the allocated material, labor and financial resources, identify deviations of actual expenditures from the estimated allocations, as well as quantify the impact of factors that caused these deviations. It is the analysis of the structure and dynamics of expenditures of the educational and methodical center of culture will help to study in detail the main expenditures of the budget organization.*

**Key words:** budgetary institution, expenses, expenditure analysis, educational and methodical center, dynamics and structure of expenses.

**Постановка проблеми.** На даному етапі розвитку України гостро стоїть питання щодо розподілення державних коштів між бюджетними установами.

Навчально-методичні центри є державними закладами у галузі освіти, що фінансуються з державного бюджету. Бухгалтерський облік бюджетних установ значно відрізняється від звичайного бухгалтерського обліку та має певні особливості, тому задля оптимізації використання державних коштів слід дослідити особливості обліку видатків у бюджетних установах. Відображаючи усі операції, пов'язані з виконанням кошторису витрат,

бухгалтерський облік дає змогу не лише систематично зіставляти їх із плановими показниками, а й виявляти відхилення фактичних витрат від планових, визначати найголовніші напрями витрат та підвищувати рівень бюджетного кошторисного планування у цілому. Висока якість облікової інформації створює умови ефективної реалізації всіх без винятку функцій управління.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У результаті проведеного аналізу низки публікацій виявлено, що досить велика увага приділяється дослідженням як теоретичних, так і практичних засад формування бухгалтерського

обліку, контролю, а також видатків бюджетів та фінансування бюджетних неприбуткових установ, організацій. Серед них вагоме місце займають праці С.В. Свірко, М.С. Пушкаря, П.Й. Атамаса, Р.Т. Джоги, Т.В. Канєва, О.В. Кравченко, С.С. Котова, О.Д. Василика, О.Б. Юрченко та інших учених.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є аналіз структури та динаміки витрат Комунальної установи культури «Донецький обласний навчально-методичний центр культури» у місті Краматорську.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Бюджетна установа – це орган, установа чи організація, передбачена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими [1].

Варто відзначити, що бухгалтерський облік у бюджетних установах має свої специфічні особливості, до яких можна віднести організацію обліку в розрізі статей бюджетної класифікації; окремий облік отриманих асигнувань із бюджетів різних рівнів і власних надходжень; розподіл обліку видатків за джерелом покриття; окремий облік касових та фактичних видатків; контроль виконання кошторису видатків; сувору відповідність обліку та звітності вимогам нормативних документів; галузеву специфіку обліку в установах культури, науки, освіти, управління; відсутність попередньої оплати за товари, послуги, виконані роботи та ін.

Відповідно до положень Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, капітальними видатками є «видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу, необоротних активів, на капітальні інвестиції, капітальний ремонт; на створення державних запасів і резервів; на придбання капітальних активів; невідплатні платежі, компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу». Поточні видатки являють собою видатки, які спрямовуються на виконання бюджетних програм та забезпечують поточне функціонування бюджетних установ, проведення досліджень, розробок, заходів та надання поточних трансфертів населенню і підприємствам (установам, організаціям) [2].

Розглянемо ведення бухгалтерського обліку на прикладі комунальної установи культури «Донецький обласний навчально-методичний центр культури» (далі – КУК «ДОНМЦК»). Центр є бюджетною неприбутковою установою.

Основною метою діяльності Центру є підготовка та підвищення кваліфікації працівників клубних закладів, навчальних закладів культури і

мистецтва, парків культури та відпочинку, туристичної сфери, внесення в їхню діяльність нових форм господарювання, проведення різноманітних культурно-мистецьких заходів та зростання художньої творчості населення області [3].

Оскільки Центр є бюджетною установою, то він здійснює свою діяльність згідно з кошторисами. Кошторис – основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період установлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень [1]. Кошториси КУК «ДОНМЦК» розподіляються за КПКВК на кошториси основної діяльності та проведення культурно-масових заходів.

Усі видатки, включені до проекту кошторису, мають бути обґрунтовані відповідними розрахунками щодо кожного коду економічної класифікації. Це означає, що під час складання проекту кошторису бюджетні установи для обґрунтування сум видатків наводять докладне розшифрування видатків щодо кожного коду економічної класифікації видатків.

Реєстри юридичних та фінансових зобов'язань потрібні для реєстрації видатків установи в органах Державної казначейської служби України. Більш детально видатки КУК «ДОНМЦК» у розрізі КПКВ представлено в табл. 1.

Таблиця 1

**Перелік видатків КУК «ДОНМЦК» за КПКВ**

Код	Найменування
2111	Заробітна плата
2120	Нарахування на оплату праці
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар
2240	Оплата послуг (крім комунальних)
2250	Видатки на відрядження
2270	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв
2271	Оплата теплопостачання
2272	Оплата водопостачання та водовідведення
2273	Оплата електроенергії
2275	Оплата інших енергоносіїв
2282	Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку
2800	Інші поточні видатки
3110	Придбання обладнання і предметів довгострокового користування

Для більш детального розуміння формування видатків навчально-методичного центру слід розглянути його документообіг, який представлено на рис. 1.

Витрати бюджетної установи є головним показником виконання її кошторису. Саме їх аналіз дає

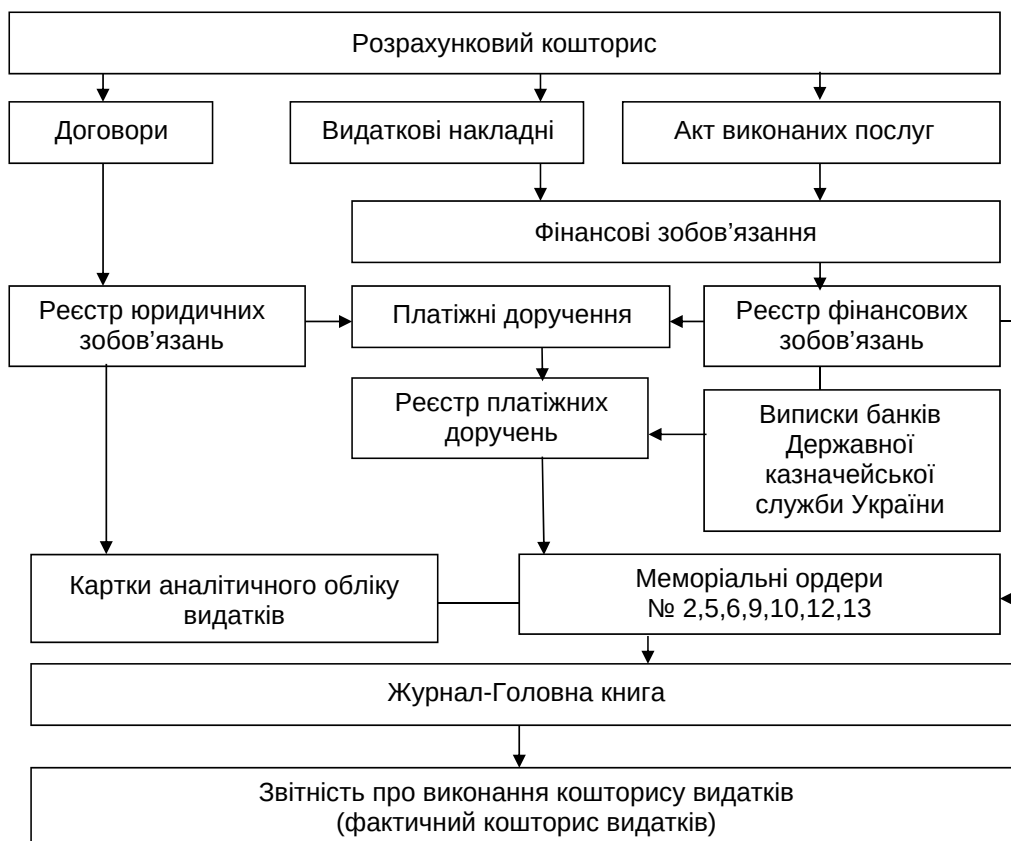


Рис. 1. Схема документообігу обліку видатків КУК «ДОНМЦК»

змогу зрозуміти характер та обсяги діяльності установи, а також порядок реалізації нею покладених функцій. Загалом більша частина видатків навчально-методичного центру покривається коштами загального фонду.

Із метою встановлення причин структурних зрушень проаналізуємо дані видатків докладніше в табл. 2.

У структурі поточних видатків загального фонду найбільшу частку займають видатки на оплату послуг: у 2017 р. – 45,98%, у 2018 р. – 38,72% (зменшення на 7,26 п. п.), у 2019 р. – 30,95% (зменшення на 7,78 п. п.).

Наступну частку займають видатки на оплату праці: у 2017 р. – 30,01%, у 2018 р. – 29,08% (зменшення на 0,93 п. п.), у 2019 р. – 41,57% (збільшення на 12,49 п. п.). Наступне місце у структурі відведене видаткам на придбання матеріалів: у 2017 р. – 13,01%, у 2018 р. – 20,39% (збільшення на 7,38 п. п.), у 2019 р. – 15,20% (зменшення на 5,19 п. п.). Питома вага нарахувань на заробітну плату в 2017 р. становила 6,35%, у 2018 р. – 6,39% (збільшення на 0,04 п. п.), у 2019 р. – 8,79% (збільшення на 2,40 п. п.).

Ще однією істотною статтею видатків загального фонду є видатки на оплату комунальних послуг. Частка даних видатків у 2017 р. становила 3,73%, у 2018 р. – 3,37% (зменшення на 0,36 п. п.), у 2019 р. – 2,13% (зменшення на 1,24 п. п.).

Структуру поточних витрат загального фонду представлено на рис. 2.

Проведемо аналіз динаміки поточних витрат із метою встановлення причин їх зміни за досліджуваний період (табл. 3).

Відповідно до табл. 3, у 2018 р. порівняно з попереднім періодом зросли всі категорії видатків. Найбільший темп зростання відзначається для видатків на придбання предметів споживання – на 439,495 тис грн (147,23%). Це пов'язано з ефективною діяльністю установи, а також з організацією багатьох культурно-масових заходів.

Також спостерігалось зростання видатків на оплату праці – на 363,579 тис грн (52,78%). Ріст видатків на оплату праці працівників пояснюється постійним підвищенням рівня мінімальної заробітної плати, виходячи з якої розраховується заробітна плата працівників.

Відповідно, за збільшення фонду оплати праці по установі росте й сума нарахувань на фонд оплати праці. Темпи приросту даної категорії видатків близькі до темпів приросту фонду оплати праці, тобто в 2018 р. нарахування на заробітну плату збільшилися на 85,4 тис грн (58,60%).

Також значно зросли видатки, пов'язані з оплатою послуг, – на 346,133 тис грн (32,80%), це пов'язано зі збільшенням контрагентів, з якими працює Центр, а також із ростом цін на послуги.

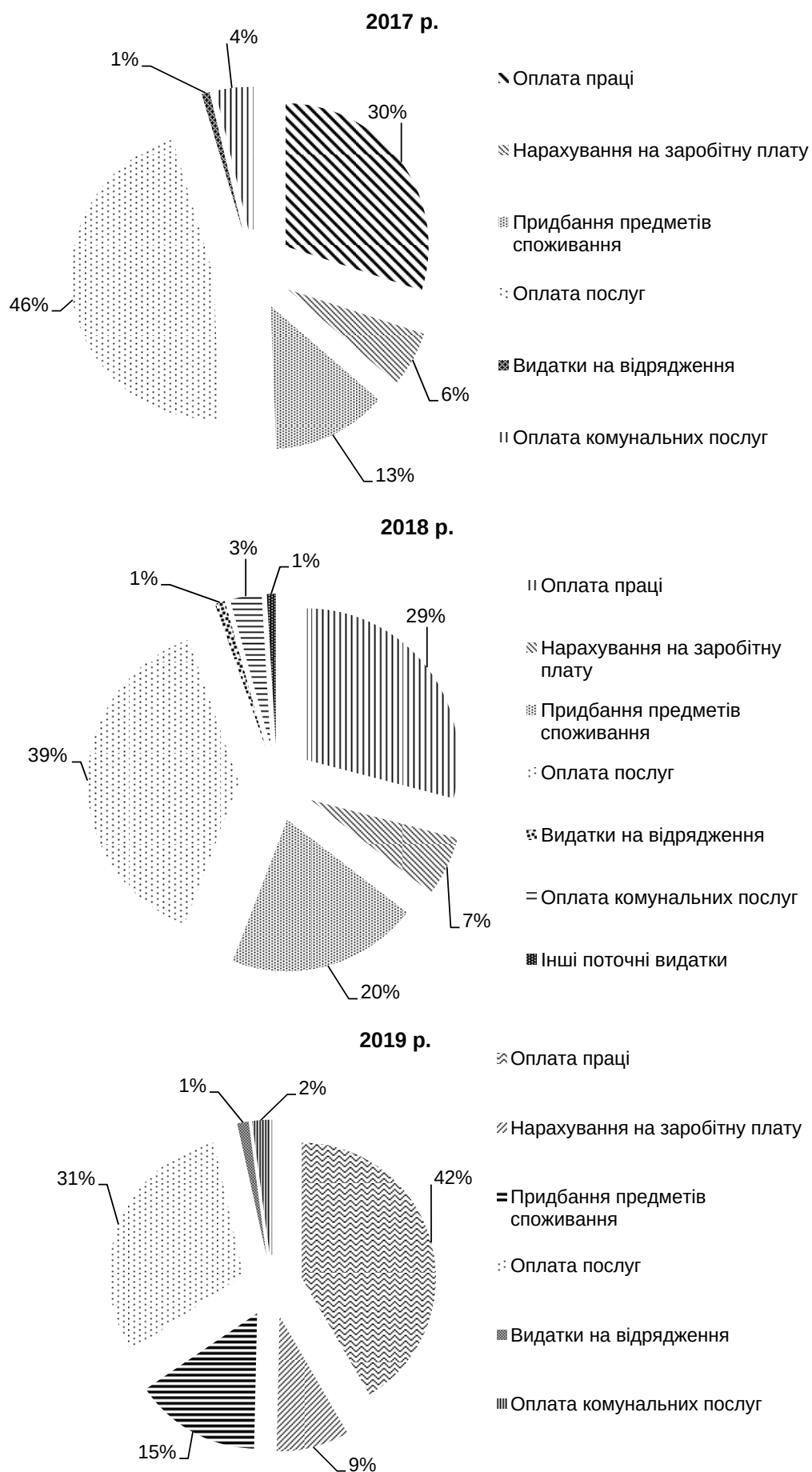


Рис. 2. Структура фактичних поточних видатків загального фонду за 2017–2019 рр.

Аналіз структури фактичних поточних видатків загального фонду

Показник	2017 р.		2018 р.		2019 р.		Відхилення за структурою, %	
	тис грн	пит. вага, %	тис грн	пит. вага, %	тис грн	пит. вага, %	2017–2018	2018–2019
Оплата праці	688,8	30,01	1052,38	29,08	1885,3	41,57	-0,93	12,49
Нарахування на зарплату	145,73	6,35	231,13	6,39	398,5	8,79	0,04	2,40
Придбання предметів споживання	298,503	13,01	737,998	20,39	689,608	15,20	7,38	-5,19
Оплата послуг	1055,42	45,98	1401,56	38,72	1403,553	30,95	-7,26	-7,78
Видатки на відрядження	21,1	0,92	39,856	1,10	62,1	1,37	0,18	0,27
Оплата комунальних послуг	85,723	3,73	122,02	3,37	96,555	2,13	-0,36	-1,24
Інші поточні видатки	0	0,00	34,458	0,95	0	0,00	0,95	-0,95
Разом	2295,28	100,00	3619,4	100	4535,62	100	–	4535,62

Таблиця 3

Аналіз динаміки фактичних поточних витрат

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення 2017–2018 рр.		Відхилення 2018–2019 рр.	
				абсолютне	відносне, %	абсолютне	відносне, %
Оплата праці	688,8	1052,38	1885,30	363,579	52,78	832,921	79,15
Нарахування на зарплату	145,73	231,13	398,50	85,4	58,60	167,37	72,41
Придбання предметів споживання	298,503	737,998	689,61	439,495	147,23	-48,39	-6,56
Оплата послуг	1055,42	1401,56	1403,55	346,133	32,80	1,996	0,14
Видатки на відрядження	21,1	39,856	62,10	18,756	88,89	22,244	55,81
Оплата комунальних послуг	85,723	122,02	96,56	36,297	42,34	-25,465	-20,87
Інші поточні видатки	0	34,458	0,00	34,458	–	-34,458	-100,0
Разом	2295,28	3619,4	4535,62	1324,118	57,69	916,218	25,31

За рахунок збільшення вартості проїзду в між-міському транспорті й вартості проживання збільшуються видатки на відрядження: у 2018 р. – на 18,756 тис грн (88,89%).

У 2019 р. спостерігалася тенденція росту видатків порівняно з 2018 р., окрім видатків на придбання предметів споживання, де відбувалося зменшення на 48,39 тис грн, що відповідає 6,67%, а також зменшення витрат на оплату комунальних послуг на 25,465 тис грн (20,87%) та відсутність інших поточних видатків.

Видатки на оплату праці в 2019 р. збільшилися на 832,921 тис грн (79,15%), що пояснюється ростом мінімальної заробітної плати та збільшенням штату працівників. Разом із видатками на оплату праці збільшуються і видатки нарахування на заробітну плату – на 167,37 тис грн (72,41%).

Видатки на оплату послуг у 2019 р. зросли лише на 1,996 тис грн (0,14%), а видатки на відрядження порівняно з 2018 р. збільшилися на 22,244 тис грн (55,81%).

Наочно динаміку видатків Центру відображено на рис. 3.

Отже, після проведення аналізу динаміки та структури видатків Навчально-методичного центру

культури видно, що значна частка видатків припадає на заробітну плату робітників та оплату послуг, що зумовлено специфікою діяльності Центру.

#### Висновки з проведеного дослідження.

Стабільність законодавчої бази в регулюванні бюджетного обліку значною мірою впливає на ефективність та результати роботи бухгалтерських служб. Саме бухгалтер, функціональні обов'язки якого пов'язані з обліком видатків, забезпечує своєчасність, повноту та достовірність облікової інформації про видатки бюджету з метою визначення кінцевого результату діяльності і відображення видатків у звітності розпорядника та одержувача бюджетних коштів тощо.

У бюджетних неприбуткових установах облік доходів і видатків та складання звітності здійснюються в розрізі показників кошторису. Метою аналізу виконання кошторисів видатків є саме виявлення відхилень фактичних видатків від кошторисних призначень, а також чинників, які викликали ці відхилення, оцінка здійснених видатків, обсягів коштів, що спрямовані для виконання бюджетною установою своїх функцій для досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень. Зміни в законодавстві,



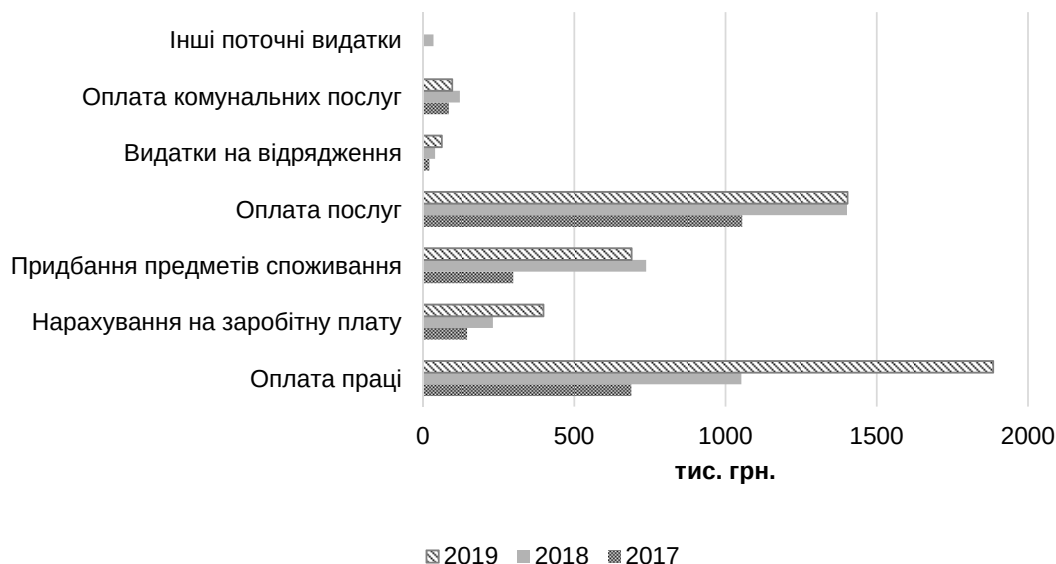


Рис. 3. Динаміка фактичних поточних витратів загального фонду

зокрема в економічній класифікації витратів бюджетних установ за загальним й спеціальним фондами, потребують постійного вдосконалення існуючої методики обліку поточних і капітальних витратів навчально-методичних центрів шляхом розроблення науково-практичних рекомендацій як з обліку витратів, так і їх відображення у бюджетній звітності, що водночас зумовлює напрями подальших наукових досліджень.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бюджетний кодекс України : Закон України від 17.09.2015 № 700-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/700-19#Text>.
2. Інструкція щодо застосування економічної класифікації витратів бюджету від 21.06.2012 № 754. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.
3. Статут комунальної установи культури «Донецький обласний навчально-методичний центр культури» від 06.03.2002 № 97.
4. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами від 29.12.2015 № 1219.
5. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.13 № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>.
6. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.

7. Зміни до Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України» від 09.10.2013 № 866. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1742-13>.

#### REFERENCES:

1. Biudzhetni kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 17.09.2015. no. 700-VIII. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/700-19#Text>.
2. «Instruktsiia shchodo zastosuvannia ekonomichnoi klasyfikatsii vydatkiv biudzhetu» vid 21.06.2012. no 754. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/show/z0456-12>.
3. Statut komunalnoi ustanovy kultury «Donetskyi oblasnyi navchalno-metodychnyi tsentr kultury» vid 06.03.2002. no. 97.
4. «Typova korespondentsiia subrahunkiv bukhalterskoho obliku dlia vidobrazhennia operatsii z aktyvamy, kapitalom ta zoboviazanniamy rozporiadnykamy biudzhetnykh koshtiv ta derzhavnymy tsilovymy fondamy» vid 29.12.2015. no. 1219.
5. Plan rakhunkiv bukhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori, zatverdzhenyi nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.13. no. 1203. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>.
6. «Poriadok skladannia finansovoi ta biudzhetnoi zvitnosti rozporiadnykamy ta oderzhuvachamy biudzhetnykh koshtiv, zatverdzhenyi nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy» vid 24.01.2012. no. 44. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.
7. «Zminy do Poriadku skladannia finansovoi ta biudzhetnoi zvitnosti rozporiadnykamy ta oderzhuvachamy biudzhetnykh koshtiv, zatverdzhenyi nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy» vid 09.10.2013. no. 866. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/show/z1742-13>.