

## СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РЕФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

*Гордієнко Н. І., канд. екон. наук, професор, Краснікова Н. Г., PhD in Economics, Мезін Д. В., магістр, Харківський національний університет міського господарства імені О.М.Бекетова*

В сучасних умовах економічного розвитку держави в напрямку євростандартів надання послуг в сфері охорони здоров'я бюджетні установи та заклади охорони здоров'я втратили можливість виконувати свої функціональні повноваження. У зв'язку з цим, на теперішній час в Україні відбувається реформування бюджетних установ охорони здоров'я шляхом перетворення в некомерційні підприємства охорони здоров'я.

Відповідно до Концепції реформи фінансування системи охорони здоров'я України, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2016 року №1013-р, основною стратегічною задачею є оплата діяльності постачальників медичних послуг за результатами їхньої діяльності, що змінює характер відносин між постачальником медичних послуг та їх замовником – відповідним розпорядником бюджетних коштів. Командно-адміністративна модель взаємовідносин між цими суб'єктами змінюється на контрактну модель, яка регулюється договорами. За договорами, розпорядник бюджетних коштів діє в інтересах пацієнтів та виступає третьою стороною-платником, а заклад охорони здоров'я (далі – ЗОЗ), який має ліцензію на здійснення господарської діяльності з медичної практики, є постачальником послуг. Контрактні взаємовідносини потребують надання комунальним ЗОЗ адміністративної та фінансової автономії шляхом реорганізації, тобто шляхом перетворення таких ЗОЗ у повноцінні суб'єкти господарської діяльності – комунальні некомерційні підприємства [1, 2, 3].

В умовах чинного бюджетного законодавства застосовують кілька варіантів організації фінансування ЗОЗ, перетворених у комунальні некомерційні підприємства шляхом реорганізації ЗОЗ – бюджетних установ: укладення договорів про медичне обслуговування населення відповідним розпорядником бюджетних коштів у порядку, передбаченому Законом про публічні закупівлі; фінансування з відповідного бюджету за бюджетною програмою, що передбачено Бюджетним кодексом України; надання фінансової підтримки КНП з місцевого бюджету.

На стадії перетворення змінюється повноваження суб'єктів господарської діяльності надані Бюджетним Кодексом України, а саме колишні ЗОЗ, які були розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, перетворюються в КНП, які будуть одержувачами бюджетних коштів.

Головний розпорядник за погодженням з комунальним підприємством затверджує план використання бюджетних коштів на підставі кошторису розпорядника бюджетних коштів. Тобто, орган охорони здоров'я у своєму кошторисі передбачає суму витрат на підтримку КНП, яку виділила за

бюджетною програмою місцева рада. Ці кошти за планом використання бюджетних коштів передаються КНП на безповоротній основі. Тобто, КНП будуть отримувати субвенцію з бюджету на покриття наданих медичних послуг населенню, визначених державою, за договорами з державою в рамках своїх функціональних повноважень.

Зі зміною повноважень закладів охорони здоров'я змінюється й бюджетна і фінансова звітність та відповідно й організація бухгалтерського обліку доходів та витрат КНП. На відміну від ЗОЗ – бюджетних установ, планування діяльності яких відбувається відповідно до норм бюджетного законодавства, планування діяльності ЗОЗ – КНП відбувається відповідно до норм господарського законодавства України. Зокрема, особливості господарської діяльності КНП визначаються відповідно до вимог, встановлених Господарським кодексом України щодо діяльності державних комерційних або казенних підприємств, а також інших вимог, передбачених законом.

Однією з особливостей господарської діяльності державних підприємств є їх обов'язок складати і виконувати річний та з поквартальною розбивкою фінансовий план на кожен наступний рік. Фінансовий план є основним плановим документом, відповідно до якого підприємство отримує доходи і здійснює видатки, визначає обсяг та спрямування коштів для виконання своїх функцій протягом року відповідно до установчих документів. Такі плани зобов'язані розробляти і державні комерційні підприємства і державні некомерційні (казенні) підприємства. Основною метою складання річного фінансового плану підприємства є: визначення основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства; основних джерел та напрямів спрямування коштів для забезпечення потреб діяльності підприємства; реалізації розвитку підприємства; забезпечення витрат та виконання зобов'язань, включаючи зобов'язання перед бюджетами та державними цільовими фондами.

Відповідно до частини 10 статті 78 ГК України особливості діяльності КНП визначаються відповідно до вимог, встановлених щодо діяльності державних комерційних або казенних підприємств, згідно положення статей 75 та 77 ГК України, комунальні підприємства зобов'язані складати і виконувати фінансовий план. Строки і порядок розробки фінансових планів та контролю їх виконання державними підприємствами обумовлені ст. 75 ГК України та Порядком складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану суб'єкта господарювання державного сектору економіки, затвердженим Наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України 02.03.2015 № 205. Фінансовий план складається на календарний рік із поквартальною розбивкою та підлягає затвердженню до 1 вересня року, що передує плановому року. Тобто, на відміну від ЗОЗ – бюджетних установ, ЗОЗ – комунальні підприємства не складають кошторису. Органи управління господарською діяльністю у комунальному секторі економіки є територіальні громади та органами місцевого самоврядування щодо суб'єктів господарювання, які належать до комунального сектора економіки. Згідно ст. 24 ГК України КНП є суб'єктами комунального сектора економіки. У зв'язку з чим, відповідна територіальна громада - власник

таких підприємств, повинен розробити свій локальний нормативний акт, яким врегулює питання форми, строків та порядку розробки і затвердження фінпланів, контролю за їх цільовим та ефективним виконанням КНП цієї громади.

Враховуючи вищевикладене, бухгалтерський облік виконання фінансового плану, затвердженого відповідною територіальною громадою, як власником таких підприємств, та плану використання бюджетних коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 28 січня 2002 року № 57 в комунальних некомерційних підприємствах охорони здоров'я є найважливішим етапом фінансово-господарської діяльності.

Основними завданнями обліку КНП є: своєчасне, точне, повне відображення всіх господарських операцій у регістрах бухгалтерського обліку та використання виділених коштів субвенції за цільовим призначенням; ефективно та раціональне використання коштів субвенції за цільовим призначенням згідно плану використання та використання власних коштів КНП відповідно фінансовому плану; проведення інвентаризації матеріальних цінностей, грошових коштів і розрахунків; повнота, достовірність та своєчасність складання фінансової та бюджетної звітності; контроль за виконанням зобов'язань, наявністю і рухом майна, використанням матеріальних і фінансових ресурсів відповідно до фінансового плану та плану використання бюджетних коштів; економія внутрішніх резервів. Правильність організації обліку доходів та витрат забезпечить виконання основних завдань обліку КНП, повноту надходжень та їх економне та ефективно використання, достовірність надання інформації внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття управлінських рішень. Відображення в обліку витрат передбачає їх визнання і правдивої оцінки.

Реформа фінансування системи охорони здоров'я України потребує компетентного підходу, який набуває все більшої популярності як нове розуміння сутності медичного процесу в фінансово-господарській діяльності бюджетного закладу охорони здоров'я, перетвореного у комунальне некомерційне підприємство. Оскільки, бухгалтерський облік є складовою фінансово-господарської діяльності, потребує сучасних досліджень й облік адміністративних витрат на комунальних некомерційних підприємствах охорони здоров'я на стадії їх організації.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бюджетний Кодекс України: за станом на 08.07.2010 р. / ВВР України. Офіц. вид. 2010. 572 ст. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Концепція реформи фінансування системи охорони здоров'я України, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 30 листопада 2016 року №1013-р. 175ст. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/1013-2016-%D1%80>.
3. Інструкція про складання і виконання розпису Державного бюджету України, наказ Міністерствам фінансів України від 28 січня 2002 року №57 у редакції від 26.11.2012, підстава z1186-17. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02>.