

Висновки. Підсумовуючи усе наведене, необхідно зазначити, що проблема підвищення інвестиційної привабливості підприємств, і відповідно конкурентоспроможності, може бути вирішена лише після визначення та оцінювання усіх факторів, що впливають на її рівень як ззовні, тобто з боку держави, регіону та галузі, так із середини, з боку самого підприємства.

Тільки поєднання зусиль держави і окремих підприємств на різних щаблях формування інвестиційної привабливості дасть змогу українській економіці перебороти низку наявних проблем та здійснити залучення необхідного обсягу коштів для ефективного проведення реформ та прибуткової діяльності суб'єктів господарювання. Активізація інвестиційних процесів в Україні можлива за умов розроблення відповідних механізмів управління інвестиційною привабливістю суб'єктів господарювання, що потребує подальших досліджень.

Література

1. Аранчій Д.С. Інвестиційна привабливість підприємств: сутність, фактори впливу та оцінка існуючих методик аналізу / Д.С. Аранчій, С.А. Гончаренко // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – 2011. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/3.2/59.pdf>
2. Хобта В.М. Формування та підвищення інвестиційної привабливості суб'єктів господарювання / В.М. Хобта, А.В. Мещков // Наукові праці Донецького національного технічного університету. – Сер.: Економічна. – 2009. – Вип. 37.3. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.masters.donntu.edu.ua/2011/iem/bashkevich/library/tez_10.htm
3. Мица В.В. Інвестиційна привабливість вітчизняних підприємств / В.В. Мица, В. Нагорний // Міжнародна Інтернет-конференція Механізми формування конкурентоспроможності продукції, підприємств і територій. – 2012. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://stelmaschuk.info/archive-internetconference/52-conferencia-20-09-2012/297-2012-09-21-06-27-55.html>
4. Носова О.В. Інвестиційна привабливість підприємства / О.В. Носова // Науково-аналітичний щоквартальний зб. Стратегічні пріоритети Національного ін-ту стратегічних досліджень. – 2007. – № 1(2). [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://old.niss.gov.ua/book/StrPryor/2/3-4-Nosova.pdf>
5. Державна служба статистики України: Капітальні інвестиції за регіонами. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.ukrstat.gov.ua/>
6. Шаповалов В.В. Інвестиційна привабливість підприємства / В.В. Шаповалов // Управління розвитком. – 2012. – № 12. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/1384>

Шапошникова Е.Н., Козуб Л.Ю. Инвестиционная привлекательность субъектов хозяйствования в современных условиях

Рассмотрено понятие инвестиционной привлекательности субъектов хозяйствования. Проанализированы основные методики оценки инвестиционной привлекательности, инструменты по привлечению инвестиций, классификация инвесторов, факторы, влияющие на инвестиционную привлекательность предприятия.

Ключевые слова: инвестиции, инвестиционная привлекательность, динамика, привлечение инвестиций.

Shaposhnikova O.M., Kozub L.Yu. Investment attractiveness of the business entities in the modern world

The article deals with the concept of investment attractiveness entities. The basic methodology for assessing investment attractiveness of investment instruments, investors classification, factors affecting the investment attractiveness of the company.

Keywords: Investments, Investment attractiveness, dynamics, attraction of investments.

УДК 657

Доц. О.Б. Юрченко, канд. екон. наук –
Львівський НУ ім. Івана Франка

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЗА НОВОЮ ЕКОНОМІЧНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ТА ЇХ ВІДОБРАЖЕННЯ У ЗВІТНОСТІ

Досліджено теоретичні аспекти організації бухгалтерського обліку видатків бюджетних установ за новою економічною класифікацією та зміни у бюджетній звітності, пов'язані з введенням в облікову практику нових кодів видатків бюджету. Здійснено аналіз останніх законодавчих нововведень щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету.

Ключові слова: бюджетна звітність, видатки, економічна класифікація видатків, загальний фонд бюджету, капітальні видатки, нерозподілені видатки, спеціальний фонд бюджету, поточні видатки.

Постановка проблеми. З метою чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій в обліковій практиці застосовується економічна класифікація видатків бюджету, яка забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу стосовно виконання бюджету.

Варто зауважити, що Впродовж останнього десятиріччя бухгалтери бюджетних установ та організацій постійно пристосовуються до змін як статей видатків бюджету, так і їх кодифікації.

Так, до 17.04.2012 р. бюджетні установи для відображення видатків загального і спеціального фонду бюджету використовували Інструкцію щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджену наказом Державного казначейства України від 25.11.2008 р., № 495 з постійними змінами та доповненнями. У 2012 р. регулювання видатків здійснювалося за Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженою наказом МФУ від 12.03.2012 р., № 333. З 1.01.2013 р. набула чинності нова Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 21.06.2012 р., № 754.

Введення в облікову практику нової економічної класифікації видатків бюджету призвели до змін статей видатків у кошторисах та в бюджетній звітності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Аналіз наукових досліджень і публікацій підтверджує, що в Україні зростає інтерес вчених до теоретичних і практичних аспектів обліку видатків установ, що фінансуються за рахунок коштів державного та місцевого бюджету. Окремі напрями досліджень відображені в роботах таких вчених, як: В.Т. Александров, О.І. Ворона, П.К. Германчук, П.Й. Атмас, Ф.Ф. Бутинець, С.Л. Береза, І.В. Жиглей, Н.М. Малюга, О.В. Олійник, П.К. Германчук, П.Г. Петрашко, О.І. Ворона, І.Г. Голіков, Р.Т. Джога, С.В. Свірко, Н.М. Сідельник, Л.В. Дікань, Н.М. Зорій, Т.В. Конєва, В.І. Крисюк, М.М. Каленський, О.В. Юрченко, Ю.Д. Маляревський, В.О. Матвеева, Т.Г. Мельник, Л. Панкевич, М. Зварич, Р. Бойко, Л. Личенко, В.І. Самборський, А.А. Грищенко, С.В. Свірко, В.В. Сопко, І.Т. Ткаченко, М.С. Таврова, Л.В. Черничук та інші. Однак зміни у законодавстві, що регулю-

ють бухгалтерський облік та звітність в бюджетних установах, викликають об'єктивну необхідність поглиблення теоретичних досліджень і методологічних розробок, спрямованих на вдосконалення практики бухгалтерського обліку видатків бюджету тощо.

Метою наукової роботи є дослідження нової економічної класифікації видатків бюджету, а також змін, пов'язаних із її впровадженням в облікову практику бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу. Економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками (заробітна плата, нарахування на заробітну плату, оплата послуг, трансфертні виплати та інші категорії). Такий розподіл дає змогу виділити захищені статті бюджету та забезпечити єдиний підхід до всіх одержувачів стосовно виконання бюджету.

Ця класифікація є важливою для планування та організації обліку видатків кожної бюджетної установи, адже всі видатки плануються в кошторисі і відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за кодами економічної класифікації. Економічна класифікація видатків бюджетних установ передбачає їх поділ на поточні, капітальні та нерозподілені видатки [2]. Зміни у статтях видатків та їх кодифікації наведені у табл. 1.

Табл. 1. Економічна класифікація видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів (основні статті)

До 1.01.2013 р.		З 1.01.2013 р.	
КЕКВ	Видатки [джерело: 1]	КЕКВ	Видатки [джерело: 2]
1	2	3	4
1000	Поточні видатки, в т.ч.:	2000	Поточні видатки, в т.ч.:
1100	Видатки на товари і послуги:	2100	Оплата праці і нарахування на заробітну плату:
1110	Оплата праці працівників бюджетних установ (зарплата, грошове утримання військовослужбовців)	2110	Оплата праці (зарплата, грошове утримання військовослужбовців)
1120	Нарахування на оплату праці	2120	Нарахування на оплату праці
1130	Придбання товарів і послуг, в т.ч.: – предмети, матеріали, обладнання та інвентар, у тому числі м'який інвентар та обмундирування; – медикаменти та перев'язувальні матеріали; – продукти харчування; – оплата послуг (крім комунальних); – інші видатки.	2200	Використання товарів і послуг, в т.ч.: предмети, матеріали, обладнання та інвентар; медикаменти та перев'язувальні матеріали; продукти харчування; оплата послуг (крім комунальних).
1140	Видатки на відрядження	2250	Видатки на відрядження
1150	Матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт та заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення	2260	Видатки та заходи спеціального призначення
1160	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв (оплата теплопостачання, водопостачання і водовідведення, електроенергії, природного газу, інших комунальних послуг)	2270	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв (оплата теплопостачання, водопостачання і водовідведення, електроенергії, природного газу, інших комунальних послуг)

1	2	3	4
1170	Дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення, в т.ч.: – дослідження і розробки, – окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм; – окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку.	2280	Дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення, в т.ч.: – дослідження і розробки, – окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм; – окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку.
1200	Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями	2400	Обслуговування боргових зобов'язань (обслуговування внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань)
1300	Субсидії і поточні трансферти, в т.ч.: – субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям); – поточні трансферти органам державного управління інших рівнів; – поточні трансферти населенню (виплати, пенсії, допомог, стипендій); – поточні трансферти за кордон.	2600	Поточні трансферти, в т.ч.: – субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям); – поточні трансферти органам державного управління інших рівнів; – поточні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям.
-	-	2700	Соціальне забезпечення (виплати, пенсії і допомог, стипендій, інші виплати населенню)
-	-	2800	Інші видатки
-	-	2900	Нерозподілені видатки
2000	Капітальні видатки	3000	Капітальні видатки
2100	Придбання основного капіталу, в т.ч.: – придбання обладнання і предметів довготермінового користування; – капітальне будівництво (придбання); – капітальний ремонт; – реконструкція та реставрація.	3100	Придбання основного капіталу, в т.ч.: – придбання обладнання і предметів довготермінового користування; – капітальне будівництво (придбання); – капітальний ремонт; – реконструкція та реставрація; – створення державних запасів і резервів; – придбання землі та нематеріальних активів.
2200	Створення державних запасів і резервів	-	-
2300	Придбання землі і нематеріальних активів	-	-
2400	Капітальні трансферти, в т.ч.: – підприємствам (установам, організаціям); – органам державного управління інших рівнів; – населенню; – за кордон.	3200	Капітальні трансферти, в т.ч.: – підприємствам (установам, організаціям); – органам державного управління інших рівнів; – урядам іноземних держав та міжнародним організаціям; – населенню.
3000	Нерозподілені видатки	-	-

Поточні видатки – це 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].

Більшість поточних видатків бюджетних установ є захищеними статтями бюджету, серед яких: видатки на заробітну плату та сплату єдиного соціального внеску; видатки з придбання та використання матеріалів, інвентарю, продуктів харчування, медикаментів; видатки на оплату комунальних та інших

послуг. Серед поточних видатків одержувачів бюджетних коштів важливе місце займають:

- субсидії як усі невідплатні поточні виплати підприємствам, які не передбачають компенсації у вигляді спеціально обумовлених виплат або товарів і послуг в обмін на проведені платежі, а також видатки, пов'язані з відшкодуванням збитків державних підприємств;
- трансферти населенню, а саме поточні платежі фізичним особам або надання їм матеріальної допомоги в натуральному вигляді, які передбачені для збільшення їх доходу;
- трансфертні або ж невідплатні й безповоротні платежі, які не є придбанням товарів чи послуг, наданням кредиту або виплатою непогашеного боргу [1].

З 1.01.2013 р. з'явилися нові статті поточних видатків, пов'язані з обслуговуванням як внутрішніх, так і зовнішніх боргових зобов'язань бюджетних установ (КЕКВ 2410, 2420) на протипагу існуванню у попередній Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 12.03.2012 р., № 333 статті "Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями" (КЕКВ 1200) тощо.

Капітальні видатки – це видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу (обладнання і предметів довготермінового користування), необоротних активів (зокрема землі, нематеріальних активів тощо), на будівництво (придбання), ремонт, реконструкцію та реставрацію (зокрема житла (приміщень), інших об'єктів), на створення державних запасів і резервів; на придбання капітальних активів; невідплатні платежі, компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу [2].

Істотне місце серед капітальних видатків займають капітальні трансферти, у складі яких одержувачі бюджетних коштів відображають невідплатні односторонні платежі органів управління, які не ведуть до виникнення або погашення фінансових вимог. Вони передбачені на придбання капітальних активів, компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу, або збільшення капіталу одержувачів бюджетних коштів. До цієї категорії включаються також трансфертні платежі підприємствам для покриття збитків, акумульованих ними протягом років або таких, які виникли внаслідок надзвичайних обставин [2].

Нерозподілені видатки – це видатки з резервних фондів державного і місцевих бюджетів та фондів непередбачених видатків Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних та місцевих адміністрацій, виконкомів місцевих рад [1]. Кошти резервного фонду бюджету, передбачені у Державному бюджеті України. Кошти щодо створення резервного фонду місцевого бюджету, передбачені рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної місцевої ради.

В Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 12.03.2012 р., № 333 нерозподілені видатки відображались за КЕКВ 3000. З 1.01.2013 р. згідно з новою Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 21.06.2012 р., № 754 дані видатки відображаються за КЕКВ 2900. Нова редакція Інструкції № 754 акцентує увагу на тому, що кошти резервного фонду відповідного бюджету можна використовувати на здійснення як поточних, так і капітальних видатків, а також на надання кредитів [2].

Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р., № 611, передбачено активні безсальдові рахунки 8-го класу "Витрати" для обліку поточних і капітальних видатків бюджетних установ, діяльність яких фінансується як із державного, так і з місцевого бюджету [3]. Типові господарські операції з обліку поточних і капітальних видатків наведені у табл. 2.

Табл. 2. Типові господарські операції з обліку поточних і капітальних видатків бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарських операцій	КЕКВ	Бухгалтерський запис	
			дебет	кредит
Поточні видатки				
1	Нараховано заробітну плату	2110	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	661 "Розрахунки із заробітної плати"
2	Нараховано єдиний соціальний внесок	2120	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"
3	Відображено вартість використаних медикаментів та перев'язувальних матеріалів	2220	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	233 "Медикаменти і перев'язувальні засоби"
4	Відображено вартість використаних продуктів харчування	2230	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	232 "Продукти харчування"
5	Відображено видатки на відрядження	2250	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	362 "Розрахунки з підзвітними особами"
6	Відображено видатки на оплату комунальних послуг	2270	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	675 "Розрахунки з іншими кредиторами"
7	Відображено видатки на оплату інших послуг (витрати з поточного ремонту основних засобів, витрати з транспортування й ін.)	2240	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	675 "Розрахунки з іншими кредиторами"
Капітальні видатки				
8	Відображено видатки з придбання основних засобів та нематеріальних активів (зарахування їх на баланс установи)	3110 3160	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	401 "Фонд у необоротних активах за їх видами"
9	Відображено видатки з капітального ремонту основних засобів (здійснення робіт господарським способом)	3130	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	205 "Будівельні матеріали", 661 "Розрахунки із заробітної плати", 651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування" та ін.
10	Відображено видатки з реконструкції та реставрації основних засобів (здійснення робіт підрядним способом)	3040	80 "Видатки із загального фонду", 81 "Видатки спеціального фонду"	631 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", 675 "Розрахунки з іншими кредиторами"

Економічна класифікація видатків бюджетних установ закладена в основу видаткової частини кошторисів та бюджетної звітності. Так, відповідно до Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р., № 44 та Змін до нього від 09.10.2013 р., № 866, за новими кодами економічної класифікації видатки бюджетних установ – розпорядників бюджетних коштів у 2013 р. відображаються у таких основних бюджетних звітах, як у:

- "Звіті про надходження та використання коштів загального фонду" (форма № 2 д, № 2 м);
- "Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги" (форма № 4-1 д, № 4-1 м);
- "Звіті про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень" (форма № 4-2 д, № 4-2 м);
- "Звіті про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду" (форма № 4-3 д, № 4-3 м) (додаток 7);
- "Звіті про заборгованість за бюджетними коштами" (форма № 7 д, № 7 м);
- "Звіті про заборгованість за окремими програмами" (форма № 7 д.1, № 7 м.1) [4, 5].

Висновки. Отже, можна стверджувати, що 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 (профіциту чи дефіциту коштів за загальним і спеціальним фондами) і відображення видатків у звітності розпорядника та одержувача бюджетних коштів тощо.

Зміни в законодавстві, зокрема в економічній класифікації видатків бюджетних установ, потребують постійного вдосконалення існуючої методики обліку поточних і капітальних видатків бюджету шляхом розроблення науково-практичних рекомендацій як з обліку видатків, так і з їх відображення у бюджетній звітності, що, водночас, обумовлює напрями подальших наукових досліджень.

Література

1. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 12.03.2012 р., № 333.
2. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 21.06.2012 р., № 754. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>
3. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р., № 611. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0890-99>
4. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р., № 44. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>
5. Зміни до Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвержені наказом Міністерства фінансів України від 09.10.2013 р., № 866. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1742-13>

Юрченко А.Б. Организация учёта расходов бюджетных учреждений по новой экономической классификации и их отражение в отчётности

Исследованы теоретические аспекты организации бухгалтерского учета расходов бюджетных учреждений по новой экономической классификации и изменения в бюджетной отчетности, связанные с введением в учетную практику новых кодов расходов бюджета. Осуществлен анализ последних законодательных нововведений по применению экономической классификации расходов бюджета.

Ключевые слова: бюджетная отчетность, расходы, экономическая классификация расходов, общий фонд бюджета, капитальные расходы, нераспределенные расходы, специальный фонд бюджета, текущие расходы.

Yurchenko O.B. Organization of accounting for expenditures budget institutions new economic classification and display them in reporting

The theoretical aspects of accounting expenditures of budgetary institutions on the new economic classification and changes in budget statements relating to the introduction of new accounting practices codes spending. The analysis of recent legislative innovations on the use of economic classification of expenditures.

Keywords: fiscal accountability, expenditures, economic classification of expenditures, the general fund budget, capital expenditures, unallocated expenses, a special fund budget current expenditures.