

УДК: 338.2

DOI: [https://doi.org/10.32689/2618-0065-2020-1\(3\)-20-28](https://doi.org/10.32689/2618-0065-2020-1(3)-20-28)

**Ваганова Людмила Василівна**, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економіки та управління Хмельницького інституту імені Блаженнішого Володимира, Митрополита Київського і всієї України ПрАТ “ВНЗ “Міжрегіональна академія управління персоналом”, 29000, м. Хмельницький, Проспект Миру, 101а, головний спеціаліст відділу планування діяльності та стратегічного розвитку підприємств міста Хмельницької міської ради, тел.: 0675875536, e-mail: milascincevaganova@gmail.com

ORCID: 0000-0002-5812-4597

**Чайковська Інна Ігорівна**, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри математики, статистики та інформаційних технологій Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова, 29000, м. Хмельницький, вул. Героїв Майдану, 8, тел.: 0979355169, e-mail: inna.chaikovska@gmail.com.

ORCID: 0000-0001-7482-1010

## **ФІНАНСОВЕ ПЛАНУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ СУЧАСНОГО КОМУНАЛЬНОГО НЕКОМЕРЦІЙНОГО ПІДПРИЄМСТВА**

**Анотація:** Сучасні умови децентралізації вимагають від комунальних закладів нового підходу до планування власних доходів та витрат, формування фінансових ресурсів, особливо це стосується суб'єктів господарювання, які належать до галузі охорони здоров'я. Так сьогодні комунальні некомерційні підприємства як правонаступники прав та зобов'язань колишніх закладів охорони здоров'я стикаються із безліччю ситуаційних питань, пов'язаних із організацією якісного бухгалтерського обліку, складанням фінансового плану підприємства та фінансової звітності, дотримання норм податкового законодавства.

У роботі розглянутий особливий статус комунального неприбуткового підприємства, а саме визначено критерії, які відносяться до неприбуткових суб'єктів господарювання, виходячи із цілей оподаткування. Також особливу увагу звернено на ситуації, за яких ознаку неприбутковості може втратити медичний заклад. З метою здійснення ефективного контролю як керівника підприємства так і органу влади, до якого належить дане підприємство, фінансово-економічна служба спільно із головним лікарем закладу повинні на принципах ефективності та раціональності спланувати формування доходів, видатків та фінансового результату.

Фінансовий план забезпечує механізм погодження витрат із власником. Реорганізовані комунальні некомерційні підприємства відносяться до

комунального сектору економіки, але, незважаючи на отриманий ними статус суб'єкта господарювання, власник має контролювати спрямування витрат. Таким чином, з одного боку, фінансовий план є інструментом контролю, а з іншого — забезпечує легалізацію запланованих витрат підприємства за умови, що витрати враховані в цьому плані та погоджені з власником. У питаннях оподаткування фінансовий план обґрунтовує відповідність витрат статутній діяльності та є запорукою збереження статусу неприбутковості.

У статті наведені приклади складання фінансового плану за дохідною та витратною частинами, вказуючи їх взаємозв'язок із даними бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

**Ключові слова:** фінансовий план, комунальне некомерційне підприємство, орган місцевого самоврядування, доходи, витрати, чистий прибуток.

**Vahanova Liudmyla Vasylivna**, PhD in Economics, Associate professor, Associate Professor Department of Economics and Management His Beatitude Metropolitan Volodymyr of Kyiv and All Ukraine Khmelnytsky Institute of PJSC "HEI" Interregional Academy of Personnel Management", main specialist of planning of activity and strategic development of enterprises of city department the Khmelnytsky town council, 29000, Khmelnytsky, Myry ave., 0675875536, E-mail: milascincevaganova@gmail.com

*ORCID: 0000-0002-5812-4597.*

**Chaikovska Inna Ihorivna**, PhD in Economics, Associate professor, Associate Professor Department of Mathematics, statistics and information technology Khmelnytsky University of Management and Law named after Leonid Yuzkov, 29000, Khmelnytsky, Heroes Square str., 8, 0979355169, E-mail: inna.chaikovska@gmail.com.

*ORCID: 0000-0001-7482-1010*

## **FINANCIAL PLANNING OF MODERN COMMUNAL NON-PROFIT ENTERPRISE**

**Abstract.** The current conditions of decentralization require utilities to take a new approach to the planning of their own income and expenditures, and to develop financial resources, especially for health care entities. Today, utility companies, as successors to the rights and obligations of former health care institutions, are confronted with many situational issues related to the organization of high-quality accounting, preparation of the company's financial plan and financial statements, compliance with tax law.

The paper examines the special status of a municipal non-profit enterprise, and defines the criteria relating to non-profit entities for tax purposes. Special

attention is also paid to situations in which a medical institution may lose the mark of non-profitability. In order to effectively control both the head of the enterprise and the authority to which the enterprise belongs, the financial and economic service together with the chief physician of the institution should plan the formation of income, expenses and financial result on the principles of efficiency and rationality.

The supported financial plan is the owner. Reorganized utility non-profit enterprises support the utility sector of the economy, but despite the received status of the entity, the owner must support the issue. So, on the one hand, this plan is a tool that is, and on the other, using the legalization of paid businesses trying to get into that plan and talk to the owner. With respect to the support of an additional project, it should be consistent with the statutory activity and warrant the restoration of non-profit status.

The article provides examples of drawing up a financial plan for the income and expense parts, showing their relationship with accounting and financial statements.

**Key words:** financial plan, municipal non-profit enterprise, local government, income, expenses, net income.

**Постановка проблеми.** В умовах впровадження фінансової децентралізації одним із ключових завдань є бюджетне планування видатків, які скеровуються на утримання та розвиток сфер життєдіяльності територіальних громад. На сьогодні Верховною радою України прийнято Закон України “Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення” за № 2168-VIII від 19.10.2017 р., що визначає державні фінансові гарантії надання необхідних пацієнтам послуг з медичного обслуговування (медичних послуг) та лікарських засобів належної якості за рахунок коштів Державного бюджету України за програмою медичних гарантій [1].

В той же час Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні” надано можливість власникам публічних закладів охорони здоров’я (далі – ЗОЗ) (відповідним територіальним громадам, від імені яких право комунальної власності здійснюють відповідні місцеві ради) перетворювати належні їм на підставі зазначеного права ЗОЗ, що нині мають статус бюджетних установ, у комунальні унітарні некомерційні підприємства [2]. Сьогодні перед фінансово-економічною службою КНП постає безліч питань, пов’язаних із організацією бухгалтерського обліку, складанням фінансового плану підприємства та фінансової звітності, дотримання норм податкового законодавства.

**Аналіз останніх публікацій за проблематикою.** Особливості організаційної структури, економіко-правові основи функціонування системи охорони здоров’я в Україні, особливості управління організаційними змінами в галузі розглянуті у працях З.Гладуна, Л.Жаліло, Я.Радиша, І.Рожкової, С.Стеценка, І.Солоненка та інші.

**Формулювання цілей (мети) статті.** Проаналізувати важливі організаційно-економічні засади фінансового планування діяльності комунального некомерційного підприємства в сучасних умовах реформи галузі охорони здоров'я.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Перетворення ЗОЗ у комунальні некомерційні підприємства (КНП) сприяє збільшенню господарської та фінансової автономії (самостійності) та управлінської гнучкості комунальних закладів охорони здоров'я, формуванню у них стимулів для поліпшення якості медичного обслуговування населення і водночас підвищення економічної ефективності використання активів.

Так, керівник КНП має можливість самостійно складати фінансовий план, а не діяти на основі затвердженого вищим розпорядником кошторису. Джерелами фінансування закладу можуть бути не тільки кошти держави, але й кошти юридичних і фізичних осіб (наприклад: благодійна допомога). КНП без обмежень зможе користуватися рахунками у комерційних банках. Якщо КНП не використало кошти впродовж року, то вони в нього не будуть вилучатися назад до держбюджету та бути підставою до зменшення фінансування в майбутньому, так як це відбувається у бюджетних установ.

КНП створюється для здійснення діяльності, спрямованої на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку. Тобто таке підприємство може бути неприбутковим у розумінні податкового законодавства. У цілях оподаткування до числа неприбуткових відносяться, зокрема, підприємства, які одночасно відповідають таким критеріям:

- утворені та зареєстровані в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;
- установчі документи повинні містити заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов'язаних із ними осіб;
- установчі документи повинні передбачати передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення);
- таке підприємство повинно бути внесене до Реєстру неприбуткових установ та організацій.

Отримання КНП статусу неприбуткової організації звільняє такого суб'єкта від сплати податку на прибуток. Звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, який мають подавати у такому випадку КНП, прирівняний до декларації і має обов'язково подаватися КНП, незважаючи на те, що по ньому не сплачується ніякого податку. До нього додаються й форми фінансової звітності у повному складі за НП(С)БО 1 [3]

або спрощені за П(С)БО 25 [4]. Спрощена фінзвітність КНП може застосовуватися у разі відповідності критеріям мікро- чи малого підприємства за ч. 2 ст. 2 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996 [5].

Слід зазначити, що підприємство зі статусом неприбуткової організації може отримувати й інші доходи від здійснення діяльності, що визначена статутом підприємства. Тобто, підприємство може отримувати дохід не тільки у вигляді дотацій, медичної субвенції, отриманих із державного або місцевих бюджетів, коштів за договорами з Національною службою здоров’я України, а також і внаслідок надання платних послуг, що передбачені у статуті підприємства.

Доходи від здійснення такого виду діяльності не будуть об’єктом оподаткування податком на прибуток за умови, що такі доходи використовуються підприємством виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами. Такі видатки повинні плануватися та визначатися неприбутковою організацією у фінансовому плані і відповідати цілям, завданням та напрямкам діяльності, які визначені її установчими документами.

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 (ст. 75 ГК України) і державні некомерційні (казенні) підприємства (ч. 8 ст. 77 ГК України) [6].

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.

Оскільки відповідно до частини 10 статті 78 ГК України [6] особливості діяльності КНП визначаються відповідно до вимог, встановлених щодо діяльності державних комерційних або казенних підприємств, з огляду на положення статей 75 та 77 ГК України [6], комунальні підприємства зобов’язані складати і виконувати фінансовий план.

Строки та порядок розробки фінансових планів та контролю їх виконання державними підприємствами врегульовано ст. 75 ГК України [6] та Порядком складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану суб’єкта господарювання державного сектору економіки, затвердженим Наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 02.03.2015 № 205 [7]. Фінансовий план підлягає затвердженню

до 1 вересня року, що передує плановому року. План складається на календарний рік із поквартальною розбивкою.

Управління господарською діяльністю у комунальному секторі економіки здійснюється територіальними громадами та органами місцевого самоврядування щодо суб'єктів господарювання, які належать до комунального сектора економіки. Комунальні некомерційні підприємства є суб'єктами комунального сектора економіки (ст. 24 ГК України). Тому відповідна територіальна громада, як власник таких підприємств, має розробити свій локальний нормативний акт, в якому будуть врегульовані питання форми, строків та порядку розробки та затвердження фінпланів, контролю за їх виконанням комунальними некомерційними підприємствами цієї громади.

Найпоширеніша форма фінансового плану складається з кількох розділів (додаток 2 Порядку № 205):

✓ очікувані доходи з поквартальним зазначенням їх обсягу і розподілом за джерелами надходження (наприклад, доходи за договором із Національною службою здоров'я України (НСЗУ), доходи за місцевою програмою, від оренди майна, надання платних послуг тощо);

✓ очікувані витрати, на які буде витрачено дохід, постатейно (заробітна плата, витратні матеріали, капітальні витрати, закупівля обладнання тощо) з деталізацією інформації (наприклад, зарплата медичного персоналу, адміністративно-господарського персоналу, керівників тощо) або без неї, що залежить від рішення власника;

✓ фінансові результати діяльності: валовий дохід, результат від операційної діяльності, фінансовий результат від діяльності (прибуток чи збиток), який визначається співвідношенням доходу та витрат;

✓ обов'язкові платежі КНП до бюджету (включається до фінансового плану на вимогу власника для зручності формування місцевого бюджету; показує, які додаткові податки з дохідної частини має сплатити КНП);

✓ індикатори та коефіцієнти для аналізу фінансового плану та звіту про його виконання, за допомогою яких власник має відстежувати діяльність КНП.

Так, дохідна частина фінансового плану формується із планових даних “Звіту про фінансові результати” (Форма №2):

Фінансовий план	Звіт про фінансові результати
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	р. 2000 “Чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг” (доходи, отримані за обслуговування пацієнтів, що фінансуються НСЗУ, та пацієнтами)
Дохід з місцевого бюджету за програмою підтримки	р. 2120 “Інші операційні доходи”
Дохід з місцевого бюджету за цільовими програмами	р. 2120 “Інші операційні доходи”
Інші доходи від операційної діяльності (дохід від операційної оренди активів, від реалізації оборотних активів)	р. 2120 “Інші операційні доходи”

Доходи від інвестиційної діяльності, (доходи з місцевого бюджету цільового фінансування по капітальних видатках)	р. 2240 “Інші доходи”
Доходи від фінансової діяльності за зобов’язаннями (депозити)	р. 2220 “Інші фінансові доходи”
Інші доходи (благодійна допомога)	р. 2241 “Дохід від благодійної допомоги”

КНП здійснює витрати відповідно до фінансового плану, до витратної частини якого можуть бути віднесені такі статті: заробітна плата працівників (за штатним розписом, трудовими договорами, нарахуванням на заробітну плату); витрати на утримання неприбуткової організації (опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, телекомунікаційні послуги оренда приміщень, транспортних засобів, обладнання та інше утримання виробничих приміщень); витрати на проведення ремонту, службові відрядження, оплату послуг зв’язку, оплату послуг за цивільно-правовими договорами, канцелярські товари, господарські товари; банківські послуги (розрахунково-касове обслуговування) тощо.

Так, витратна частина фінансового плану формується із планових даних “Звіту про фінансові результати” (Форма №2):

Фінансовий план	Звіт про фінансові результати
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	р. 2050 “Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)”
Адміністративні витрати	р. 2130 “Адміністративні витрати”
Витрати на збут	р. 2150 “Витрати на збут”
Інші операційні витрати	р. 2180 “Інші операційні витрати”
Фінансові витрати	р. 2250 “Інші операційні витрати”
Інші витрати	р. 2270 “Інші витрати”

Згідно ст. 133 п. 4.1 Податкового кодексу України [8] чистий прибуток, отриманий за результатами звітного року не розподіляється ні на фонд виробництва, ні на матеріальних фонд. Також КНП згідно діючого законодавства не сплачують до місцевого бюджету дивіденди.

Слід зазначити, що після планування фінансового плану КНП має відзвітувати про його виконання. Спочатку звіт про виконання фінансового плану подається власнику або уповноваженому ним органу. Форми звіту різних підприємств можуть відрізнятися. Якщо порядок складання та затвердження фінансового плану регулюється статутом, то в ньому доцільно зазначити, що звіт про виконання фінансового плану має відображати досягнення певних індикаторів, дані про дохідну і витратну частини загальної суми або інші показники, необхідні власнику. Крім того КНП подається уповноваженому органу і власнику. щоквартальну (річну) звітність. Власник може зобов’язати КНП оприлюднити звіти у порядку та через визначені ним джерела.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** За результатами проведеного дослідження, проаналізовано важливі організаційно-економічні засади планування діяльності комунального некомерційного підприємства в сучасних умовах реформи галузі охорони здоров’я, виходячи із діючої на сьогодні нормативно-правової бази. Перспективами подальших досліджень є

визначення впливу звіту про виконання фінансового плану КНП на показники діяльності медичного закладу.

**Література:**

1. Закон України «Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2168-19>.
2. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр>.
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
4. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
6. Закон України «Господарський кодекс України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.
7. Наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України «Про затвердження Порядку складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану суб'єкта господарювання державного сектору економіки» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0300-15>.
8. Закон України «Податковий кодекс України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

**References:**

1. Zakon Ukrayiny «Pro derzhavni finansovi harantiyi medychnoho obsluhovuvannya naseleण्या» [Law of Ukraine «On State Financial Guarantees of Health Services for the Population»]. (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2168-19). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2168-19> [in Ukrainian].
2. Zakon Ukrayiny «Pro mistseve samovryaduvannya v Ukrayini» [Law of Ukraine «On Local Self-Government in Ukraine»]. (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр>.
3. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny «Pro zatverdzhennya Polozhennya (standartu) bukhhalters'koho obliku 1 «Zahal'ni vymohy do finansovoyi zvitnosti» [Order of the Ministry of Finance of Ukraine «On approval of the National Regulation (Standard) of Accounting 1 “General Requirements for Financial Reporting»]. (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
4. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny «Pro zatverdzhennya Polozhennya (standartu) bukhhalters'koho obliku 25 «Finansovyy zvit sub'yekta maloho pidpryyemnytstva [Order of the Ministry of Finance of Ukraine «On approval of the National Regulation (Standard) of Accounting 25 «Financial report of a small business entity» from February 25 2000, 39]. (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.
5. Zakon Ukrayiny «Pro bukhhalters'kyi oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrayini» [Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine»]. (n.d.). [zakon.rada.gov.ua](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.



6. Zakon Ukrainy «Hospodars'kyy kodeks Ukrainy» [Law of Ukraine «Economic Code of Ukraine»]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=436-15>.

7. Nakaz Ministerstva ekonomichnoho rozvytku i torhivli Ukrainy «Pro zatverdzhennya Poryadku skladannya, zatverdzhennya ta kontrolyu vykonannya finansovoho planu sub'yekta hospodaryuvannya derzhavnoho sektoru ekonomiky» [Order of the Ministry of Economic Development and Trade of Ukraine «On Approval of the Procedure of Preparation, Approval and Control of the Implementation of the Financial Plan of the Public Sector of the Public Sector of the Economy»]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0300-15>.

8. Zakon Ukrainy «Podatkovyy kodeks Ukrainy» [Law of Ukraine «Tax Code of Ukraine»]. (n.d.). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?Nreg=2755-17>.