

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

на тему: Облік і контроль доходів і видатків бюджетної установи

Виконала:

Коваль Валентина Іванівна

здобувач спеціальності

071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Ткаль Ярміла Сергіївна

доцент кафедри обліку і оподаткування

Рецензент

:

Мазіна Наталія Миколаївна

головний бухгалтер Сумського
національного аграрного університету

Суми – 2022

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Економіки і менеджменту

Кафедра

Обліку і оподаткування

Освітній ступінь

Магістр

Спеціальність

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 21 » вересня

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2021 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Коваль Валентині Іванівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Облік і контроль доходів і видатків бюджетної установи

2. База практичного дослідження:

Відділ освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради Роменського району Сумської області

керівник роботи **Ткаль Ярміла Сергіївна, к.е.н., доцент**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

04.05. 2022 р. № 498-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2022 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність,

законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного

стану та вдосконалення обліку, аналізу і контролю.

установи.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити понятійну сутність категорій «доходи» та «видатки», як об'єкта обліку;

вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;

провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;

навести організаційно – економічну характеристику селищної ради;

розкрити стан організації обліку і контролю доходів та видатків;

визначити особливості методики обліку і контролю доходів та видатків у базовому органі місцевого самоврядування;

надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю доходів та видатків в умовах функціонування досліджуваної бюджетної установи;

сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 21 » вересня 2021 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	вересень 2021 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	жовтень - грудень 2021 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	січень-липень 2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2022 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	листопад 2022 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	грудень 2022 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-05 грудня 2022 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	05-07 грудня 2022 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	12 грудня 2022 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	12-14 грудня 2022 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	15-16 грудня 2022 р.	

Здобувач вищої освіти за
другим (магістерським) рівнем

_____ Коваль В.І.

Керівник роботи

_____ Ткаль Я.С.

Перевірку на автентичність проведено.

_____ Баранік Н.М.

Кваліфікаційна робота допущена до захисту

Гарант освітньої програми

_____ Назаренко І.М.

Декан факультету економіки і менеджменту

_____ Лищенко М.О.

АНОТАЦІЯ

**Коваль В.І. Облік і контроль доходів і видатків бюджетної установи –
Рукопис**

Кваліфікаційна робота на здобуття ОС «Магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2022.

Кваліфікаційна робота присвячена обліку і контролю доходів та видатків бюджетної установи та пошуку шляхів їх удосконалення на базі практичного дослідження Відділі освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради Роменського району Сумської області .

У кваліфікаційній роботі представлено теоретико-методичне узагальнення, визначено практичні аспекти та шляхи вдосконалення організації обліку і контролю доходів та видатків органів місцевого самоврядування в умовах сьогодення.

Вивчаючи організацію обліку доходів та витрат органів місцевого самоврядування, слід визнати, що дана облікова компонента виступає однією з найважливіших в їх діяльності. Безпосередньо оцінка доходів, контроль за надходженням даних коштів, за їх обґрунтованим цільовим використанням представляє собою основу даної облікової складової.

За досліджуваний період на 24075395 грн. збільшилась сума доходів від обмінних операцій ВОСМС Недригайлівської селищної ради. Слід відзначити одночасне зростання як бюджетних асигнувань на 23993710 грн., так і доходу від надання послуг на 80222 грн., а також доходу від продажу активів на 1463 грн.

Паралельно досліджуючи тенденцію змін загальної суми витрат, за аналізуємий період, можемо констатувати їх зростання на 24465528 грн..

Слід зауважити про наявність дефіциту фінансування за звітний період. При цьому доречно констатувати, що у 2021 році порівняно з 2019 роком дефіцит фінансування зріс на 116890 грн. (16 %) та склав 861000 грн.

В досліджуваній установі ведуть облік доходів у вигляді бюджетних асигнувань, доходів від надання послуг, доходів від продажу активів, а також доходів від необмінних операцій. Забезпечується облік доходів шляхом складання первинних документів та облікових регістрів.

Для реформування системи контролю облікової складової в бюджетних установах запропоновано такі шляхи її удосконалення: покращити систему бухгалтерського обліку, систему фінансової звітності, запроваджувати уніфіковані, організаційні та інформаційні системи, розробляти нормативно-правове та науково-методичне забезпечення процедури наближення методики

обліку в бюджетних установах України до міжнародних стандартів. В якості пропозиції, сформовано окремий пункт Положення про облікову політику.

За несприятливих економічних умов, надходження і видатки бюджетних установ, органів місцевого самоврядування займають вагому частку облікового процесу. У зв'язку з цим, беззаперечно актуальною виглядає пропозиція щодо посилення контролю за їх плануванням, надходженням, обліковим супроводженням на всіх етапах виконання кошторису доходів і видатків.

Запропоновано, створення відділу (запровадження посади) внутрішнього аудитора саме на рівні Недригайлівської селищної ради. Даний підрозділ, зможе взяти під контроль функціонування не тільки самої селищної ради, а і всіх її структурних підрозділів, в т.ч. Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту, який виступає базою проведення дослідження.

Для визначення обсягів надходжень запропоновано проаналізувати відповідні розрахунки до доходної частини, які мають складатись бюджетною установою за кожним джерелом доходів та дослідити обґрунтованість потреби бюджетної установи у передбачених кошторисом розмірах асигнувань.

Ключові слова: бюджетна установа, витрати, внутрішній контроль, доходи, облікова політика, первісна вартість.

SUMMARY

Koval V. Accounting and control of revenues and expenses of a budget institution - Manuscript

Qualifying work for the Master's degree in the specialty 071 "Accounting and taxation", Sumy National Agrarian University, Sumy, 2022.

The qualification work is devoted to the accounting and control of revenues and expenses of a budget institution and finding ways to improve them based on practical research of the Department of Education, Family, Youth and Sports of the Nedrygail settlement council of Romen district of Sumy region

The qualification paper presents a theoretical and methodological generalization, identifies practical aspects and ways of improving the organization of accounting and control of income and expenses of local self-government bodies in today's conditions.

Studying the organization of accounting of income and expenses of local self-government bodies, it should be recognized that this accounting component is one of the most important in their activity. The direct assessment of income, control over the receipt of these funds and their justified target use is the basis of this accounting component.

24075395 hryvnias for the investigated period. the amount of income from exchange operations of the Vosms of the Nedrygail settlement council increased. It should be noted the simultaneous growth of both budget allocations by UAH 2,399,3710, and income from the provision of services by UAH 80,222, as well as income from the sale of assets by UAH 1,463.

At the same time, examining the trend of changes in the total amount of expenses, for the analyzed period, we can state their growth by UAH 2,446,528.

It should be noted that there is a funding deficit for the reporting period. At the same time, it is appropriate to state that in 2021, compared to 2019, the financing deficit increased by UAH 116,890. (16%) and amounted to UAH 861,000.

The researched institution keeps records of income in the form of budget allocations, income from the provision of services, income from the sale of assets, as well as income from non-exchange operations. Income accounting is ensured by drawing up primary documents and accounting registers.

To reform the system of control of the accounting component in budgetary institutions, the following ways of its improvement are proposed: to improve the accounting system, the financial reporting system, to introduce unified, organizational and information systems, to develop normative-legal and scientific-methodical support for the procedure of approximation of the accounting methodology in budgetary institutions of Ukraine to international standards. As a proposal, a separate paragraph of the Regulation on accounting policy has been created.

Under unfavorable economic conditions, receipts and expenditures of budgetary institutions and local self-government bodies occupy a significant part of the accounting process. In this regard, the proposal to strengthen control over their planning, receipts, and accounting support at all stages of the implementation of the income and expenditure estimate is undeniably relevant.

It is proposed to create a department (introduction of the position) of an internal auditor precisely at the level of the Nedrygail settlement council. This subdivision will be able to take control of the functioning of not only the village council itself, but also all its structural subdivisions, including Department of Education, Family, Youth and Sports, which serves as the basis for the research.

In order to determine the amount of revenues, it is proposed to analyze the relevant calculations for the revenue part, which must be made by the budget institution for each source of income, and to investigate the validity of the budget institution's need for the amounts of appropriations provided for in the estimate.

Key words: budgetary institution, expenses, internal control, income, accounting policy, initial cost.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	11
1.1 Особливості формування доходів та видатків бюджетної установи	11
1.2 Нормативне регулювання організації обліку і контролю доходів та видатків бюджетної установи	14
1.3 Організаційно-методичні аспекти обліку і контролю доходів та видатків бюджетної установи	17
РОЗДІЛ 2 ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У ВІДДІЛІ ОСВІТИ, СІМ'Ї, МОЛОДІ ТА СПОРТУ НЕДРИГАЙЛІВСЬКОЇ СЕЛИЩНОЇ РАДИ	22
2.1 Організаційно-економічна характеристика установи	22
2.2 Склад, класифікація, облік доходів та видатків бюджетної установи	30
2.3 Організація контролю доходів та видатків бюджетної установи	42
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	49
3.1 Вдосконалення облікової політики бюджетної установи щодо обліку доходів та видатків	49
3.2 Вдосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи	54
3.3 Шляхи вдосконалення контролю доходів та видатків бюджетної установи	59
ВИСНОВКИ	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	73
ДОДАТКИ	78

ВСТУП

Облікове відображення доходів суб'єктів державного сектору, органів місцевого самоврядування представляє собою найбільш трудомістку та специфічну ділянку обліку наявності та руху бюджетних та позабюджетних коштів. Функціями бухгалтерського обліку в бюджетних установах є: контрольна, управлінська, інформаційна. Об'єктом обліку виступають доходи та результати виконання кошторису відповідною організацією. Дана облікова компонента органів місцевого самоврядування, інших установ та організацій вимагає детального вивчення. Актуальні питання методики обліку і контролю доходів бюджетних установ досліджували К.В. Безверхий [1], Н.М. Бондаренко [2], Н.В. Васильєва [4], О.О. Височан [5], Т.В. Гільорме [6], А.С. Гончар [7], О.В. Кравченко, Є.М. Романів [14], О. Цятковська [29], О.Л., Шелест [30],] та багато інших вчених.

Незважаючи на велику кількість напрацювань науковців та практиків, питання щодо організації обліку та контролю доходів та видатків бюджетних установ (органів місцевого самоврядування) лишаються розкритими не в достатній мірі.

Мета і завдання дослідження. Метою написання даної кваліфікаційної роботи є формування теоретичних основ, обґрунтування методичних та практичних положень з формування, організації обліку і контролю доходів і видатків бюджетних установ.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступне коло задач дослідження:

- сформулювати визначення поняття «доходи бюджетних установ»;
- вивчити законодавчо-нормативні та теоретичні аспекти обліку і контролю доходів та видатків бюджетної установи;
- провести організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваного Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради;

- дослідити організацію обліку і контролю доходів та видатків у досліджуваному в ВОСМС Недригайлівської селищної ради;
- вдосконалити методику обліку доходів в досліджуваному відділі відповідно до норм чинного законодавства;
- доповнити положення про облікову політику досліджуваного органу місцевого самоврядування;
- вдосконалити функціонування системи контролю (в т.ч. внутрішнього) доходів та видатків бюджетної установи.

Кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямків науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми «Теоретичні, методологічні та практичні аспекти трансформації формування та аудиту обліково-звітної компоненти управління підприємств (установ, організацій) в транспарентних умовах інноваційної економіки» (номер державної реєстрації 0122U001378).

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних, організаційних, практичних аспектів формування, обліку та контролю доходів і видатків бюджетної установи.

Об'єктом дослідження є фінансово-економічна діяльність Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради Роменського району Сумської області.

Методологічною основою дослідження виступає діалектичний метод пізнання. Аналітичний та системний метод використано при дослідженні порядку формування аналітичних рахунків бухгалтерського обліку доходів і витрат бюджетних установ. Індуктивний, дедуктивний, метод наукової абстракції та порівняння застосовано для дослідження понятійного апарату. Методи формальної логіки та моделювання дозволили вдосконалити організацію обліку доходів і витрат установи, порядок класифікації таких доходів і витрат за обмінними та необмінними операціями, забезпечили побудову ефективної системи внутрішнього контролю за доходами і витратами установи, а також його

організації. Метод узагальнення використаний при розробці структурних схем системи внутрішнього контролю доходів і витрат установи та порядку його організації.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна даної кваліфікаційної роботи полягає у теоретичному обґрунтуванні та запропонованих рекомендаціях щодо удосконалення порядку формування, обліку та контролю доходів і видатків в умовах діяльності досліджуємого Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради.

Наукову новизну кваліфікаційної роботи визначають такі головні її результати:

- сформовано визначення доходів бюджетних установ (в т.ч. органів місцевого самоврядування): отримані безповоротно з державного чи місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування для виконання кошторису доходів і видатків;
- проведено організаційно-економічну характеристику діяльності досліджуваної бюджетної установи;
- визначено загальні принципи формування, класифікації, обліку та контролю доходів та видатків бюджетної установи;
- сформовано окремі пропозиції щодо вдосконалення Положення про облікову політику Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради;
- запропоновано створення відділу (запровадження посади) внутрішнього аудиту саме на рівні Недригайлівської селищної ради. Даний підрозділ, зможе взяти під контроль функціонування не тільки самої селищної ради, а і всіх її структурних підрозділів, в т.ч. Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту, який виступає базою проведення дослідження;
- ідентифіковано контроль діяльності бюджетних установ як систему, що забезпечує законність, цільове спрямування та ефективність використання

бюджетних коштів та майна бюджетних установ шляхом здійснення комплексу контрольних дій із застосуванням спеціального методичного апарату.

При написанні кваліфікаційної роботи основними інформаційними джерелами виступили: Бюджетний кодекс України, Закони України, положення та інструкції, інші нормативно-правові акти України, праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань бухгалтерського обліку, контролю і аудиту, матеріали конференцій з проблем бухгалтерського обліку та контролю, оприлюднені статистичні дані, інша спеціальна література, статті в періодичних виданнях та дані звітності досліджуваної бюджетної установи, що стосуються питань формування, обліку та контролю доходів і видатків досліджуваного відділу Недригайлівської селищної ради.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на двох Науково-практичних конференціях: Організація обліку та порядок оцінки доходів отриманих від обмінних та необмінних операцій органами місцевого самоврядування. Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 22 листопада 2022 р.), Особливості формування та визнання витрат суб'єктів державного сектору від обмінних та необмінних операцій. III Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти» (м. Одеса 18 листопада 2022 р.).

Публікації. В ході дослідження опубліковано 2 тези доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг роботи викладено на 78 сторінках. У роботі міститься 2 додатки. Список використаних джерел включає 34 найменування на 5 сторінках. Кваліфікаційна робота містить 6 таблиць та 25 рисунків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

1.1 Особливості формування доходів та видатків бюджетної установи

Особливі умови функціонування суб'єктів державного сектору спонукають до проведення дослідження сучасних організаційно-методологічних підходів щодо організації облікового супроводження, класифікації витрат, через наявність специфіки в їх діяльності, що формує особливі вимоги до узагальнення інформації, потрібної для виконання функцій обліку і контролю. В умовах сьогодення, актуальним виступає визначення сутності, визнання видатків та фінансових результатів діяльності суб'єктів державного сектору (в т.ч. органів місцевого самоврядування).

Методика обліку витрат бюджетними установами та організаціями, через запровадження НП(С)БОДС, зазнала суттєвих змін, чим і обумовлена актуальність досліджуваної теми. За діючими стандартами, перш ніж представити господарську операцію на субрахунках бухгалтерського обліку, слід визначити, до якого саме типу відноситься операція: до обмінної чи необмінної. Необхідно зазначити, що НП(С)БОДС 124 «Доходи» та НП(С)БОДС 135 «Витрати» ідентифікують, які саме операції з обліку доходів та витрат відносяться до обмінних або необмінних. При цьому, враховуючи особливості обліку та узагальнення інформації у бухгалтерській звітності, виникає потреба детального розгляду та систематизації [13].

Не зважаючи на розробку значної кількості теоретико-практичних положень щодо обліку витрат, в установах державного сектору, недостатньо уваги приділено проблематиці їх сутності та процедурі визнання. Реформування вітчизняної облікової системи, імплементація ринкових відносин у діяльність

бюджетної сфери (в т.ч. органів місцевого самоврядування), надають даним питанням беззаперечної актуальності.

Господарські операції бюджетних установ безпосередньо пов'язані із обліком витрат. Серед науковців до теперішнього часу присутні окремі дискусії щодо ідентифікації та розмежування понять «витрати» та «видатки» в бюджетному обліку. Відповідно до Бюджетного кодексу України:

- видатки бюджету – це кошти, що мають спрямування на реалізацію програм та заходів, передбачених відповідним видом бюджету;
- витрати бюджету – представляють собою видатки бюджету, надання кредитних зобов'язань з бюджету, погашення суми боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитних рахунках, придбання цінних паперів [29].

Завчасне (попереднє) формування кошторису окремого органу місцевого самоврядування (чи бюджетної установи) ставить на меті вирішення основних завдань: ідентифікація та розрахунок обсягів доходів і видатків, що відносяться до функціонування окремих структурних підрозділів (управління, відділи, філії, осередки, підрозділ) бюджетної установи; сприяння забезпеченню максимального покриття видатків фінансовими ресурсами з різних джерел походження [9].

При проведенні централізованих заходів, формування кошторису проводиться міністерством, органом місцевого самоврядування (окремим органом виконавчої влади) для фінансування здійснених витрат на разові міроприємства (такі як конференції, наради та інші).

Окремі складові елементи кошторису органу місцевого самоврядування (чи іншої бюджетної установи) відображено на рисунку 1.1.

Кожна бюджетна установа, в процесі виконання покладених на неї функцій, має отримати дозвіл (закріплений в межах чинного законодавства), та право на розпорядження отриманими коштами у визначених розмірах, тобто набити певні повноваження. При цьому слід враховувати: призначення та суму коштів яка має надійти до бюджету; розмір грошових коштів, який можна витратити на

утримання відповідної установи; правильність формування механізму використання даних грошових коштів.



Рисунок 1.1 – Складові кошторису доходів і видатків органу місцевого самоврядування

Джерело: Узагальнено автором на підставі опрацьованої літератури

Наповнення значення категорії «дохід» по відношенню до бюджетних установ носить суттєві відмінності від її трактування щодо господарюючих суб'єктів недержавного сектору. Даний факт легко пояснюється існуванням вагомих розбіжностей за умов особливостей їхнього функціонування. Присутнє визначення доходу у праці О.О. Левицької: асигнування, отримані із державного чи місцевих бюджетів та генеровані бюджетною установою (організацією) [6].

Одночасно Лемішовським В.І. було висунуто думку щодо особливостей діяльності бюджетних установ, яка може здійснюватися за результатами

фінансування, що надходить із передбаченого державного або місцевого бюджету у формі безповоротних надходжень [6].

Свірко С.В. описує доходи бюджетної установи у якості надходжень грошових коштів, що підлягають отриманню установою за рахунок державних коштів, для забезпечення виконання наявного кошторису доходів та видатків [6].

В залежності від джерел формування (утворення) доходи можна розподілити на два види: доходи за обмінними операціями та доходи за необмінними операціями. Через те, що бюджетна установа не має власних оборотних коштів, то всі власні видатки вона компенсує за рахунок бюджетних асигнувань та отриманих власних надходжень.

1.2 Нормативне регулювання організації обліку і контролю доходів та видатків бюджетної установи

Реформи в бухгалтерському обліку суб'єктів державного сектору, що мають відношення до обліку витрат, взяли початок зі спроби побудови нових підходів до їх визнання, оцінки та класифікації. Починаючи з 2017 року вступили в дію національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, що на перспективу ставлять за мету уніфікацію українського бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами. Відповідно, при дослідженні питання обліку витрат бюджетних установ потрібно керуватись НП(С)БОДС 135 «Витрати».

За сучасних економічних умов, законодавець у нормативних документах інтерпретує поняття «доходи» в розрізі двох векторів: національних положень та міжнародних стандартів. Тлумачення доходів відображені у нормативних актах представлено на рисунку 1.2.

Дослідивши дані визначення, можемо зазначити, що підходи до трактування доходів суб'єктів господарської діяльності у їхньому загальному розумінні та доходів державних органів (бюджетних установ) у відповідності до визначень національних та міжнародних стандартів практично ідентичні: під доходом слід

розуміти зростання економічних вигід протягом обліково-звітного періоду, що відображається у надходженні та збільшенні корисності наявних активів або через зменшення зобов'язань наслідком чого виступає збільшення власного капіталу.

Визначення поняття «доходи» за національним та міжнародним законодавством	
НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»	МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну»
доходи – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника);	доходи – збільшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, пов'язаного з внесками учасників капіталу;

Рисунок 1.2 – Трактування поняття «доходи» в розрізі національних положень та міжнародних стандартів

Джерело: Узагальнено автором на підставі [15,18]

Актуальність питання якісного облікового супроводження доходів та витрат бюджетними установами зумовлює присутність досить жорсткого нормативно-правове регулювання. Вони врегульовують етапи облікового відображення у частині формування чи внесення змін до кошторису бюджетної установи, здійснення інвентаризаційних процедур, документального оформлення та формування показників фінансової, бюджетної та інших видів звітності органів державного сектору.

Сучасні підходи до класифікації доходів визначають їх поділ: на доходи спеціального та загального фондів; доходи за обмінними та необмінними операціями. Відповідні класифікації, оцінка та визнання доходів регулюється державою за допомогою нормативно-правових актів, що здійснює безпосередній вплив на організацію обліку доходів установ.

У НП(С)БОДС 124 «Доходи» сформовано поняття «суб'єкт державного сектору» (СДС), та зазначено, що доходи класифікуються у відповідності до

порядку їх одержання (рисунок 1.3).

Аналізуючи представлені завдання з бухгалтерського обліку витрат, можна зазначити, що за їх допомогою повинна сформуватись чітка та достовірна інформація про напрямки здійснення витрат у відповідності до кошторису, а також стан поточного фінансування окремої бюджетної установи, вчасно надаватись можливість користувачам подібної інформації приймати управлінські рішення з метою коригування витрат поточного року або планування їх на наступний звітний період.

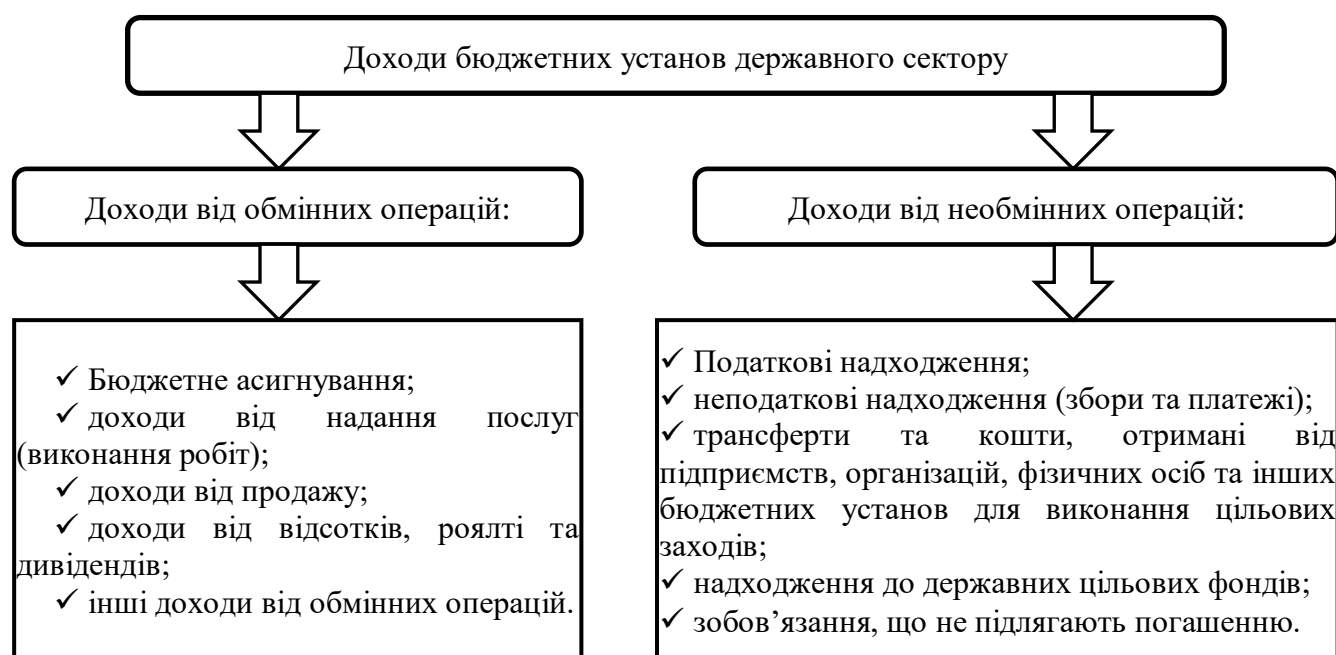


Рисунок 1.3 – Класифікація доходів суб'єктів державного сектору

Джерело: сформовано автором на підставі даних досліджених нормативних документів

На сьогодні, витрати бюджетних установ класифікують в розрізі різних напрямків. Основні види класифікаційного розподілу відображено на рисунку 1.4. Витрати у відповідності до НП(С)БОДС 135 «Витрати», аналогічно доходам, класифікуються як витрати за обмінними та необмінними операціями.

Витрати ідентифікуються у разі, коли їх оцінка може бути достовірно визначена та у випадку зменшення економічних вигід підприємства, установи, організації. Витрати відносяться до окремого звітного періоду та визнаються витратами у звітному періоді поряд з доходами, для отримання яких вони

були понесені.

Процес фінансування установ та організацій, які утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, реалізується безпосередньо через відповідних розпорядників бюджетних коштів.

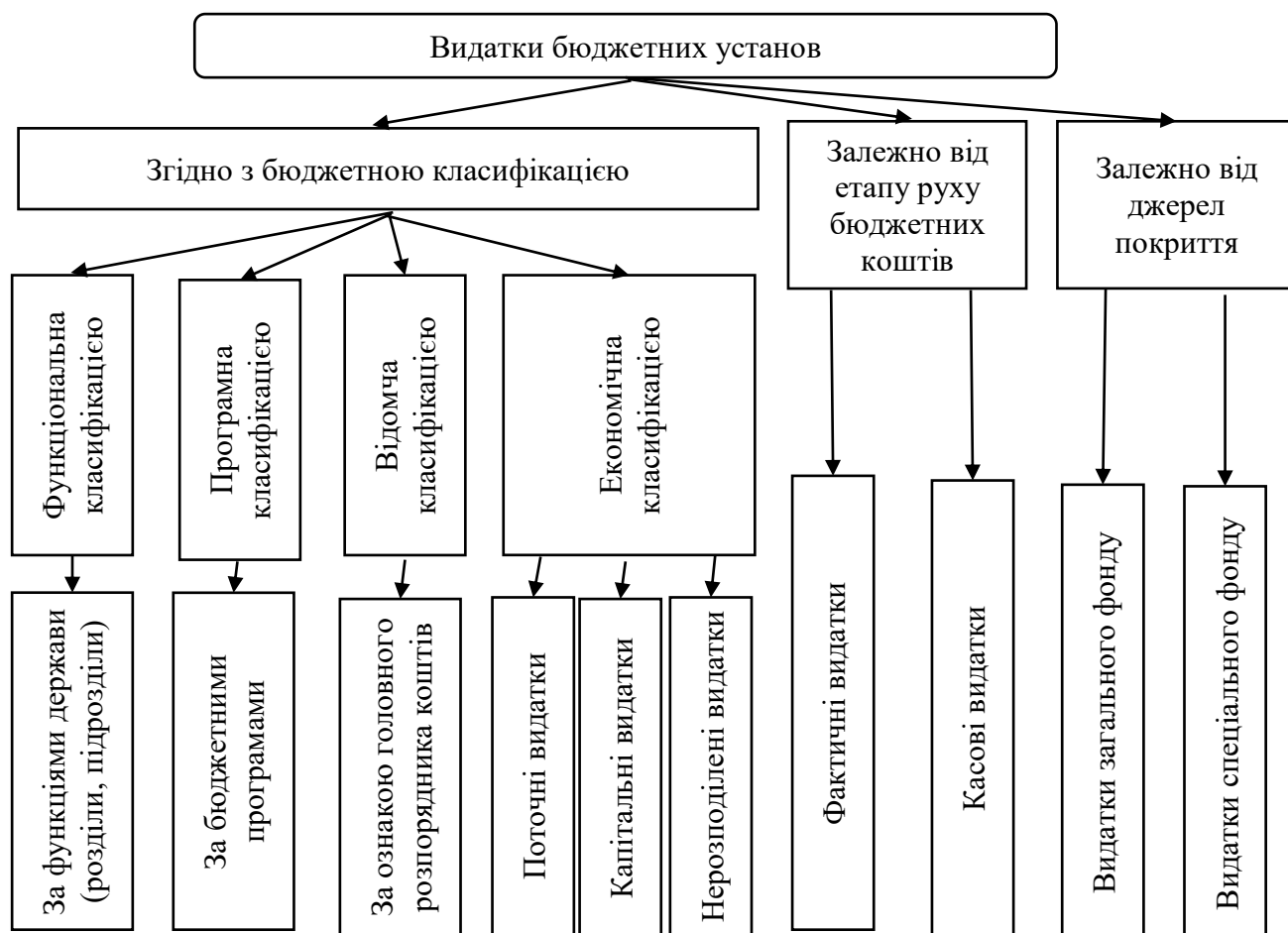


Рисунок 1.4 - Класифікація видатків бюджетних установ

Джерело: узагальнено автором на підставі [16]

Досить вагомим документом, який регламентує особливості ведення бухгалтерського обліку в умовах окремої бюджетної установи виступає наказ про облікову політику, складений у відповідності до норм чинного законодавства. Затверджена ним облікова політика розкриває та визначає основні засади, процедури, методи та облікові принципи окремих об'єктів обліку.

1.3 Організаційно-методичні аспекти обліку і контролю доходів та видатків бюджетної установи

Запорукою побудови належного функціонування сучасних суб'єктів державного сектору виступає достатній рівень забезпечення їхнього функціонування необхідними обсягами доступних фінансових ресурсів. За сучасних умов високої фінансової нестабільності, фактори, що мають негативний вплив на функціонування бюджетних установ представляють собою: незадовільний стан поточного фінансування, брак наявних грошових коштів для оновлення окремих компонент матеріально-технічної бази органів місцевого самоврядування, суттєва обмеженість джерел формування фінансових ресурсів та жорстка регламентація нормами діючого законодавства напрямів їх використання [5].

Відповідно, на думку Дем'янишина В.Г., в сучасній економічній літературі роль основної форми бюджетного фінансування відводиться саме кошторисному, оскільки тільки за його сприяння проводиться більшість видатків різних бюджетів, підтримується функціонування різносторонньої виробничої, соціальної інфраструктури та управління [5].

Проведення кошторисного фінансування проводиться за принципами цільового характеру, плановості, розподілу коштів залежно від фактичних показників, підзвітності. Отже, кошторис доходів і видатків представляє собою плановий документ, згідно якого визначаються цільове надходження, загальний обсяг, використання коштів бюджетними установами, а також обсяг та спрямування використання коштів бюджету для виконання покладених функцій та досягнення суспільно-корисних цілей, передбачених на рік у відповідності до бюджетних призначень.[5].

Більшість бюджетних організацій (установ) носять неприбутковий характер, тобто основною метою їх діяльності не визначено отримання прибутку. Прикладом подібних установ виступають заклади охорони здоров'я, органи

законодавчої влади, заклади культури, освіти, різноманітних міністерств та відомств, тощо. Некомерційний характер діяльності даних установ та організацій полягає у забезпеченні населення безоплатними послугами, пов'язаними з різними сферами життєдіяльності людини.

Процес надання нематеріальних послуг бюджетними установами виступає основним та найскладнішим видом їхньої діяльності. Даний процес описується досить високими фінансовими та матеріальними витратами, які виникають проходять процес накопичення впродовж року; порівнюються з відповідними їх доходами (асигнуваннями), і, в підсумку, визначається підсумок виконання кошторису в межах поточного року.

Якість та правильність облікового відображення доходів і витрат бюджету досягається єдністю функціонування системи бюджетного обліку, в основу якої покладено діючу бюджетну класифікацію. У Бюджетному кодексі закладено вимоги застосування єдиної класифікації доходів і видатків [3]. Бюджетна класифікація передбачає виокремлену класифікацію доходів і витрат. Вона містить такі складові частини:

- класифікація доходів відповідного бюджету;
- класифікація видатків відповідного бюджету;
- класифікація фінансування відповідного бюджету;
- класифікація наявного боргу [14].

Класифікація доходів проводиться на відповідні групи чи підгрупи, статті чи під статті. Усі наявні доходи поділяються на податкові та неподаткові, доходи від здійснених операцій з капіталом та безкоштовні перерахування (трансфери).

Доходи бюджету формуються в основному, за рахунок оподаткування юридичних та фізичних осіб, державного мита, платежів за використання різних природних ресурсів, доходів від здійснення приватизації державного майна, ліцензійних зборів за надання права виробництва а потім і продажу спиртних напоїв, надходжень сум від реалізації державних облігацій, проведення лотерей, наявних іноземних та внутрішніх позик тощо.

Витрати існуюча бюджетна класифікація поділяє:

- за функціональною ознакою (за головними розділами та підрозділами бюджету);
- за відомчою структурою (наука, освіта, мистецтво, культура, охорона здоров'я і т. ін.);
- за економічними ознаками (підгрупа, група, підстаття, стаття);
- за різноманітними бюджетними програмами.

Коди економічної класифікації видатків бюджету використовуються при формуванні видаткової складової кошторисів розпорядників бюджетних коштів, планів асигнувань, розписів бюджетів, у відповідності до видів видатків, як поточних, так і капітальних, нерозподілених видатків та кредитування з вирахуванням погашення платежів до бюджету.

В економічній класифікації, приведене чітке розмежування видатків за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознакам (заробітна плата з нарахуваннями, всі складові господарської діяльності, різноманітні виплати населенню та інші). На наш погляд, відповідний розподіл надає можливість виокремити захищені статті бюджету і формує єдиний підхід до планування і облікового супроводження видатків бюджетними установами.

Для бухгалтера вагоме значення носить економічна класифікація видатків, за кодами якої будується аналітичний облік фактичних видатків окремої бюджетної установи.

Отже, подібна класифікація уможливорює однакове обрахування доходів і витрат бюджету, складання звітності про виконання бюджету, здійснення контролю і аналізу в межах кожного виду доходів і витрат, кодування показників бюджетів при здійсненні їх автоматизованої обробки. Одночасно всі показники виступають фінансовими планами, обов'язковими для дотримання на всіх рівнях управління. Також вона надає можливість виокремлення захищених статей бюджету та формує єдиний підхід до всіх отримувачів з точки зору дотримання правил виконання бюджету.

Для відображення в бухгалтерському обліку видатків використовують балансові рахунки класу 8 «Видатки», що поділяються на відповідні субрахунки. По дебету даних рахунків наводять здійснені (проведені) видатки, по кредиту зменшення їх у випадку відновлення та закриття в кінці окремого звітного періоду. Аналітика видатків загального фонду будується у розрізі програм асигнувань окремої бюджетної установи та у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Видатки спеціального фонду підлягають детальнішому обліку у розрізі кодів економічної класифікації та у складі виокремлених структурних підрозділів, що надають відповідні послуги або видів доходів.

Фінансування установи повинне здійснюватися з дотриманням визначених принципів. Першочерговим виступає цільове використання бюджетних асигнувань, що передбачає витрачання грошових коштів тільки за їхнім призначенням, яке визначене у кошторисі окремої бюджетної установи. Потрібно також акцентувати увагу на тому, що фінансування проводиться тільки в межах відповідного асигнування, передбаченого відповідним кошторисом. Вагомим принципом у діяльності організації бюджетного сектору виступає безповоротність бюджетних асигнувань – виділені кошти з державного або місцевого бюджетів надходять для покриття видатків окремої установи, безпосередньо необхідних для її утримання, і подальшого повернення не потребують. Окрім цього, діє принцип безоплатності, іншими словами, установа не повинна сплачувати якісь відсотки за користування представленими бюджетними коштами, що були отримані в межах затвердженого кошторису.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У ВІДДІЛІ ОСВІТИ, СІМ'Ї, МОЛОДІ ТА СПОРТУ НЕДРИГАЙЛІВСЬКОЇ СЕЛИЩНОЇ РАДИ

2.1 Організаційно-економічна характеристика установи

Відділ освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради (скорочене найменування: ВОСМС Недригайлівської селищної ради) створено рішенням шістдесят дев'ятої сесії сьомого скликання Недригайлівської селищної ради. Даний відділ являється її виконавчим органом

Рішенням засновника делеговано права, обов'язки та повноваження даному відділу як органу, уповноваженому Недригайлівською селищною радою, для реалізації складових державної політики в галузі освіти, соціального захисту та спорту на території, що перебуває у підпорядкуванні даного органу місцевого самоврядування, в частині повноважень, визначених відповідним положенням. Відділ підпорядковується виконавчому комітету та є підконтрольним, підзвітним Недригайлівській селищній раді.

Досліджувана установа виконує функції головного розпорядження коштів місцевого бюджету, також, розпорядника освітньої субвенції та інших: на здійснення переданих видатків для підпорядкованих йому закладів й установ освіти, на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами, інклюзивно-ресурсного центру, структурних підрозділів аналізованого відділу в межах повноважень та діючого законодавства держави Україна.

Основні завдання визначені для відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради відображено на рисунку 2.1.

Відділ освіти, сім'ї, молоді та спорту діє на підставі розробленого положення, структура та гранична чисельність його структурних підрозділів було затверджене рішенням Недригайлівської селищної ради.

Завдання ВОСМС Недригайлівської селищної ради

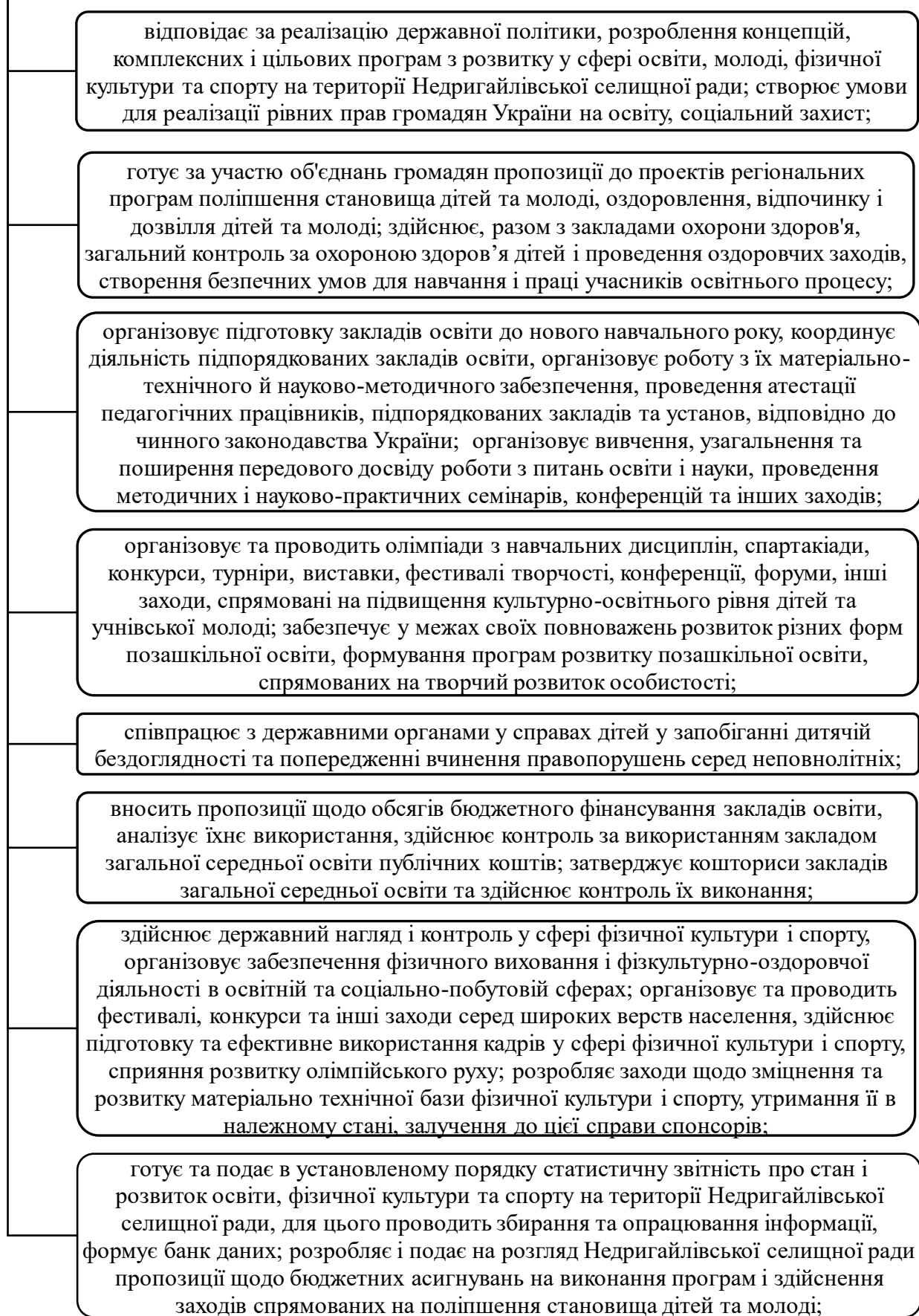


Рисунок 2.1 – Завдання визначені для ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі документації досліджуваної установи

Начальник, головні спеціалісти відділу являються посадовими особами органу місцевого самоврядування. При відділі функціонують структурні підрозділи: централізована бухгалтерія, методичний кабінет, господарча група (вони не мають статусу юридичної особи). До сфери управління досліджуваного підрозділу входять заклади дошкільної, загальної середньої, позашкільної освіти, інклюзивно-ресурсний центр, які перебувають на його балансі та відносно яких є розпорядником коштів.

ВОСМС Недригайлівської селищної ради фінансується за рахунок коштів селищного бюджету, які виділяються на його утримання, інших коштів, переданих йому у відповідності до чинного законодавства. Досліджувана установа володіє та користується майном, яке перебуває в його оперативному управлінні, розпорядження ним проводиться у відповідності до норм діючого законодавства України. Бухгалтерське супроводження діяльності та формування звітних показників, оплата праці працівників здійснюються згідно вимог чинного законодавства.

Вагомим джерелом інформації при розгляді та аналізі фінансового стану, фінансових показників діяльності досліджуваної селищної ради виступають затверджені законодавчо звітні форми фінансової звітності, наведені у додатку А даної кваліфікаційної роботи.

Розглянемо фінансові результати функціонування відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради, за досліджуваний період, числове відображення яких, представлено в таблиці 2.1.

«Звіт про результати фінансової діяльності» (форма № 2-дс) представляє собою окрему складову фінансової звітності, що формує досліджуваний відділ для відображення результатів власної фінансової діяльності в межах окремого звітного періоду. Результат фінансово-господарської діяльності досліджуваного відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту визначається шляхом списання підсумкових оборотів по отриманих доходах та видаткам, результатів переоцінок

в межах відповідного звітної періоду. Інформаційними джерелами формування статей Звіту про результати фінансової діяльності являються: відповідний меморіальний ордер, обороти в розрізі субрахунків видатків, субрахунків доходів та результатів виконання кошторису органу місцевого самоврядування, картки аналітичного обліку асигнувань та видатків, сформована книга «Журнал-головна».

Таблиця 2.1 – Фінансові результати діяльності ВОСМС Недригайлівської селищної ради (грн.)

Показники	Роки			Абсолютне відхилення (грн.)	Відносне відхилення (%)
	2019	2020	2021		
1	2	3	4	5	6
ДОХОДИ					
Разом, сума доходів від обмінних операцій. В т.ч.	19507259	20782237	43582654	24075395	123
Розмір отриманих бюджетних асигнувань	19033708	20552161	43027418	23993710	126
Розмір отриманих доходів від надання послуг	473551	230076	553773	80222	17
Розмір отриманих доходів від продажу активів			1463	1463	-
Разом, сума доходів від необмінних операцій. В т.ч.	41358	14849	314601	273243	661
Розмір інших доходів від необмінних операцій	41358	14849	314601	273243	661
Усього, сума доходів відділу	19548617	20797086	43897255	24348638	125
ВИТРАТИ					
Разом, сума витрат за обмінними операціями. В т.ч.	20056299	20870652	44377220	24320921	121
Розмір витрат на виконання бюджетних програм	19984123	20831381	44341256	24357133	122
Розмір інших витрати за обмінними операціями	72176	39271	35964	-36212	-50
Разом, сума витрат за необмінними операціями. В т.ч.	236428	24355	381035	144607	61
Розмір інших витрат необмінними операціями	236428	24355	381035	144607	61
Усього, сума витрат	20292727	20895007	44758255	24465528	121

Профіцит/дефіцит за звітний період	-744110	-97921	-861000	-116890	16
------------------------------------	---------	--------	---------	---------	----

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваного відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту

У звіті відображають операції, проведені за видатками, доходами відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту, операції, результатом яких є збільшення або зменшення видатків чи доходів досліджуваного структурного підрозділу Недригайлівської селищної ради.

Розглянувши дані, наведені в таблиці 2.1, можемо відмітити, що за досліджуваний період на 123 % (24075395 грн.) збільшилась сума доходів від обмінних операцій ВОСМС Недригайлівської селищної ради. Слід відзначити одночасне зростання як бюджетних асигнувань на 126 % (23993710 грн.), так і доходу від надання послуг на 17 % (80222 грн.), а також доходу від продажу активів на 1463 грн.

Окремо слід відмітити суттєве зростання доходів від необмінних операцій у 6,6 разів (273243 грн.), що виступає позитивним фактором впливу на загальну суму отриманих доходів досліджуваного відділу.

Паралельно досліджуючи тенденцію змін загальної суми витрат ВОСМС Недригайлівської селищної ради, за аналізуємий період, можемо констатувати їх зростання на 121 % (24465528 грн.). Найвагоміший вплив на збільшення даного індикатора здійснило зростання витрат на виконання бюджетних програм відділу 122 % (24357133 грн.) та за необмінними операціями 61 % (144607 грн.). Одночасно відбулось зменшення інших витрат за обмінними операціями на 50 % (36212 грн.).

Говорячи про загальний фінансовий результат діяльності ВОСМС Недригайлівської селищної ради, слід зауважити про наявність дефіциту фінансування за звітний період. При цьому доречно констатувати, що у 2021 році порівняно з 2019 роком дефіцит фінансування зріс на 116890 грн. (16 %) та склав 861000 грн.

Елементи витрат за обмінними операціями досліджуваного структурного підрозділу органу місцевого самоврядування відображено в таблиці 2.2

Показники таблиці 2.2, вказують на той факт, що за досліджуваний період найбільшого зростання абсолютного значення зазнали статті, що безпосередньо пов'язані з розрахунками за виплатами працівникам, а саме: стаття Витрати на оплату праці збільшилась на 17470431 грн. (128 %) та стаття Відрахування на соціальні заходи на 3839407 грн. (129 %).

Таблиця 2.2 – Елементи витрат за обмінними операціями у ВОСМС Недригайлівської селищної ради (грн.)

Показники	Роки	Елементи витрат					
		Розмір витрат на оплату праці	Розмір відрахувань на соціальні заходи	Розмір матеріальних витрат	Розмір нарахованої амортизації	Сума інших витрат	Сума всього
Сума витрачених коштів за обмінними операціями, всього	2019	13622013	2976888	3060569	324643	72186	20056299
	2020	14740026	3236141	2348262	506952	39271	20870652
	2021	31092444	6816295	5098670	1333847	35964	44377220
Визначена сума абсолютного відхилення (грн.)	X	17470431	3839407	2038101	1009204	-36222	24320921
Розрахований розмір відносного відхилення (%)	X	128	129	67	311	-50	121

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваного управління

Розмір матеріальних витрат збільшився на 2038101 грн. (67 %). Окрім цього, збільшення відносного показника зазнала стаття Амортизація на 1009204 грн. (311 %). Відповідно стаття: Інші витрати зазнали скорочення на 36222 грн. (50 %).

Видатки бюджету ВОСМС Недригайлівської селищної ради за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету відображено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Видатки бюджету ВОСМС Недригайлівської селищної ради за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету, грн.

Показники	Роки			Абсолютне відхилення (грн.)	Відносне відхилення (%)
	2019	2020	2021		
Видатки на виконання загальнодержавних функцій	-	600314	873169	873169	-
Видатки на духовний та фізичний розвиток	-	1074200	1155392	1155392	-
Видатки на освіту	20292727	19220493	42570594	22277867	110
Видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення	-	-	159100	159100	-
Всього	20292727	20895007	44758255	24465528	121

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваного управління

Виходячи з даних відображених в таблиці 2.3, можемо констатувати, що найбільшу питому вагу в структурі видатків бюджету ВОСМС Недригайлівської селищної ради (за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету) у 2021 році займають витрати на освіту 22277867 грн. (приблизно 95 %).

Наступну позицію займають видатки на духовний та фізичний розвиток 1155392 грн. (2,6 %), видатки на виконання загальнодержавних функцій 873169 грн. (2 %). Окрім цього, у 2021 році з'явилась нова складова видатків на соціальний захист та соціальне забезпечення у сумі 159100 грн. (0,4%).

Взявши за основу дані форми фінансової звітності «Баланс» (Додаток А), було проаналізовано показники, що характеризують фінансовий стан досліджуваного відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради.

При дослідженні показників балансу ВОСМС Недригайлівської селищної ради нами було застосовано горизонтальний аналіз (порівняння та співставлення статей балансу досліджуваного управління за два періоди в абсолютному та відносному вимірюваннях) даної звітної форми. Результати проведеного аналізу окремих компонент балансу досліджуваного управління Недригайлівської селищної ради відображено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 - Горизонтальний аналіз окремих компонент балансу ВОСМС Недригайлівської селищної ради (грн.)

Показники	Роки	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
-----------	------	----------------------	---------------------

	2019	2020	2021	(грн.)	(%)
1	2	3	4	5	6
АКТИВ					
Розділ 1 Нефінансові активи. Сума всього, за розділом 1	6032149	11202679	12531373	6499224	108
Основні засоби (залишкова вартість)	4978110	10107317	11100314	6122204	123
сума первісної вартості	11369690	22554221	25974844	14605154	128
сума зносу	6391580	12446904	14874530	8482950	133
Розмір незавершених капітальних інвестицій	124893	124893	124893	-	-
Сума запасів	929146	970469	1306166	377020	41

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6
Розділ 2 Фінансові активи. Сума всього, за розділом 2	136289	227402	802455	666166	489
Сума поточної дебіторської заборгованості за виданими авансами			264864	264864	-
Сума поточної дебіторської заборгованості за розрахунками із соціального страхування	5418	12400	19245	13827	255
інша поточна дебіторська заборгованість	67175	56018	63834	-3341	-5
Сума грошових коштів та їх еквіваленти (в казначействі)	63696	158984	454512	390816	614
Розділ 3 Витрати майбутніх періодів, сума всього	17404			-17404	-100
Актив, сума всього	6185842	11430081	13333828	7147986	116
ПАСИВ					
Розділ 1 Власний капітал та фінансовий результат. Сума всього, за розділом 1	5886248	11417681	13314583	7428335	126
Внесений капітал	11369690	22554221	25974844	14605154	128
Розмір фінансового результату	-5608335	-11261433	-12785154	-7176819	128
Розмір цільового фінансування	124893	124893	124893	-	-
Розділ 2 Зобов'язання Сума всього, за розділом 2	299594	12400	19245	-280349	-94
Розмір поточних зобов'язань					
За платежами до бюджету	1057	2418	3753	2696	255
За розрахунками за товари, роботи, послуги	220404			-220404	-100
За розрахунками з оплати праці	4361	9982	15492	11131	255
інші поточні зобов'язання	73772			-73772	-100
Пасив, сума всього	6185842	11430081	13333828	7147986	116

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваного управління

Аналіз показників відображених у балансі Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради дає підстави зазначити, що за досліджуваний період валюта балансу зросла на 7147986 грн. (116 %). Найсуттєвіший вплив на збільшення даного показника мало зростання вартості нефінансових активів (безпосередньо основних засобів на 6122204 грн. (123 %), запасів на 377020 грн. (41 %)) та фінансових активів (грошових коштів на 390816 грн. (614 %), поточної дебіторської заборгованості за виданими авансами на 264864 грн., поточної дебіторської заборгованості за розрахунками із соціального страхування на 13827 грн. (255 %)). Одночасно спостерігається зменшення статті інша поточна дебіторська заборгованість на 3341 грн. (5 %) та третього розділу «Витрати майбутніх періодів» на 17404 грн. (100 %).

Досліджуючи пасив ВОСМС Недригайлівської селищної ради, можемо відмітити, що основним джерелом надходження активів являється внесений капітал, розмір якого в межах досліджуваного періоду збільшився на 14605154 грн. (128 %). Значення статті Фінансовий результат погіршилось на 7176819 грн. (128 %), та є від'ємним. Статті цільового фінансування складає 124893 грн., та впродовж періоду не змінювалась.

Акцентуючи увагу на зобов'язаннях установи, слід відмітити певне зростання їх розміру: за платежами до бюджету на 2696 грн., за розрахунками з оплати праці на 11131 грн. Окремо слід зазначити про ліквідацію наявної на початок звітного періоду кредиторської заборгованості за розрахунками за товари, роботи, послуги 220404 грн. та інших поточних зобов'язань 73772 грн.

На підставі проведеного дослідження, можемо зазначити, що фінансові показники діяльності Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради, в межах досліджуваного періоду, (2019-2021 роки) дещо покращились, валюта балансу має тенденцію до зростання.

2.2 Склад, класифікація, облік доходів та видатків бюджетної установи

Послуги, що надаються органами місцевого самоврядування та іншими бюджетними установами часто носять нематеріальну форму та виступають основним видом їх діяльності. Відповідно, даний процес, за своїм змістом, має значні фінансові та матеріальні витрати, які утворюються та накопичуються впродовж окремого звітного періоду, порівнюються з отриманими асигнуваннями (доходами). Результатом цього порівняння є отримання інформації щодо виконання кошторису за досліджуваний період.

Завдання бухгалтерського обліку у процесі функціонування ВОСМС Недригайлівської селищної ради полягає у забезпеченні якісного (точного, повного, своєчасного) супроводження всіх господарських операцій, в тому числі доходів та видатків. Чинним законодавством, передбачений порядок оцінки доходів. Процедура оцінки доходів від обмінних та необмінних операцій досліджуваного відділу Недригайлівської селищної ради відображена на рисунку 2.2.

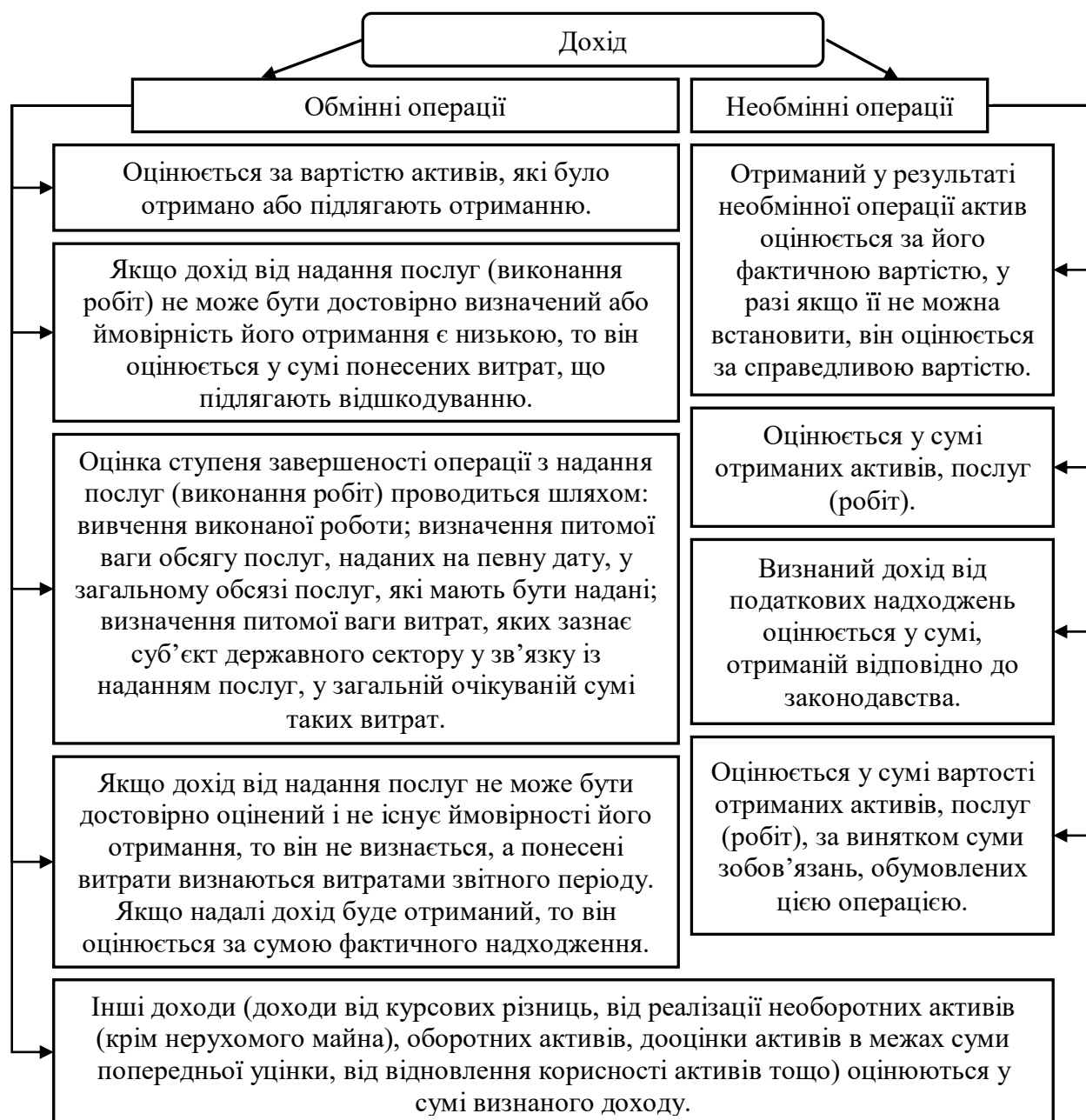


Рисунок 2.2. - Порядок оцінки доходів отриманих від обмінних та необмінних операцій у ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі [12]

Витрати у ВОСМС Недригайлівської селищної ради класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями.

Елементи, які входять до складу витрат за обмінними та за необмінними операціями суб'єктів державного сектору відображено на рисунку 2.3.



Рисунок 2.3. Складові компоненти витрат за обмінними та необмінними операціями суб'єктів державного сектору

Джерело: узагальнено автором на підставі [1]

Порядок визнання витрат за обмінними та необмінними операціями, загальні підходи до визнання чи не визнання витрат представлено на рисунку 2.4.

Окремо слід зазначити, що удосконалення методології бухгалтерського обліку витрат державних установ, органів місцевого самоврядування має проходити послідовно, тому є наявною потреба подальших змін, мета яких полягає у ідентифікації більш чітких критеріїв визнання проведених операцій, а

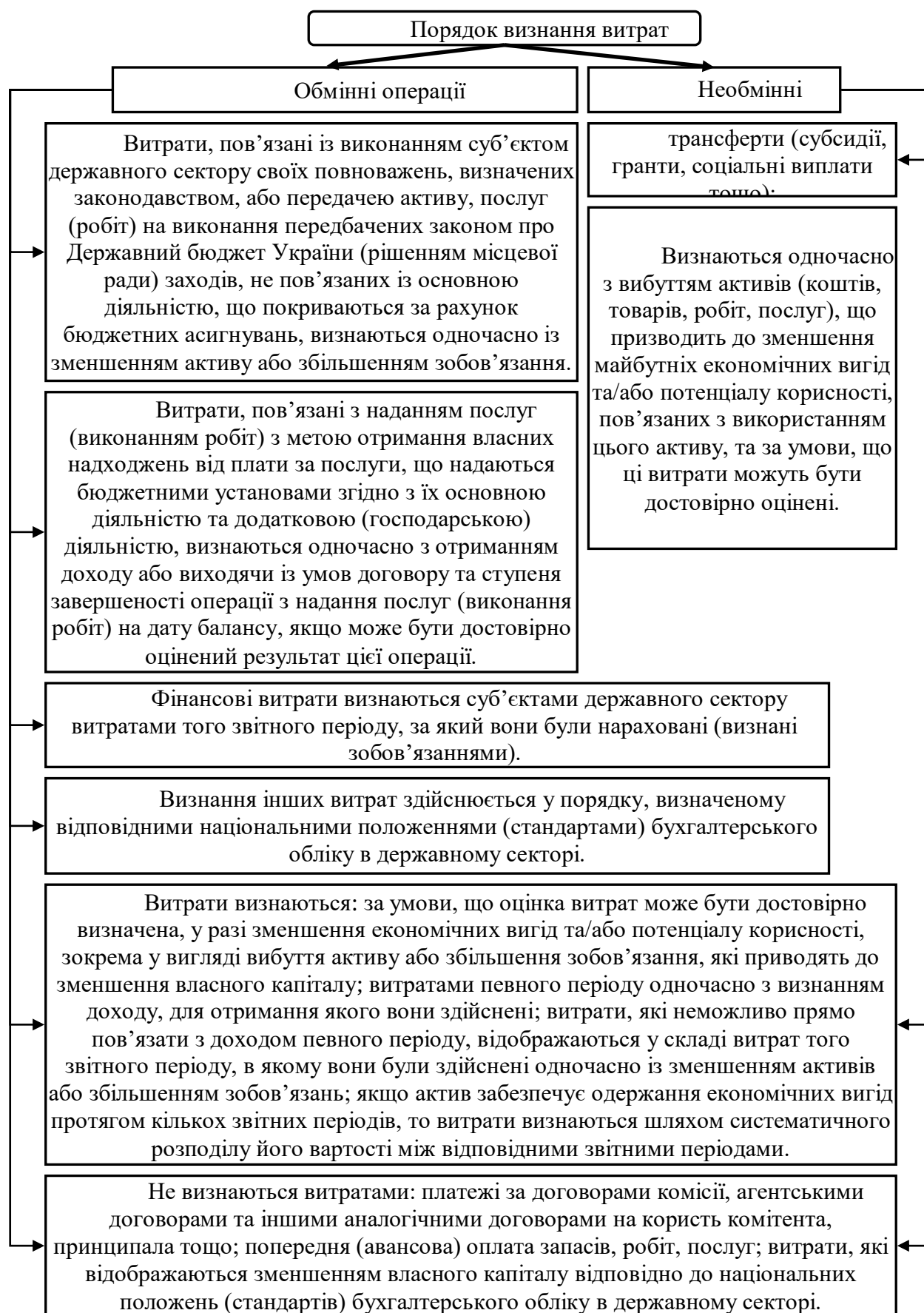


Рисунок 2.4 - Порядок визнання витрат за обмінними та необмінними операціями у ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі [13]

також витрат обмінними чи необмінними.

У формі фінансової звітності суб'єктів державного сектору № 2-дс «Звіт про фінансові результати» відображається та узагальнюється інформація щодо доходів та витрат, які мали місце впродовж виокремленого (досліджуваного) звітного періоду. Форма даного звіту та порядок формування показників регламентується НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності».

ВОСМС Недригайлівської селищної ради формує та подає визначену фінансову звітність до органів державної статистики та податкової служби, як неприбуткова організація. Окремі форми фінансової та бюджетної звітності досліджуваного відділу представлено на рисунку 2.5.

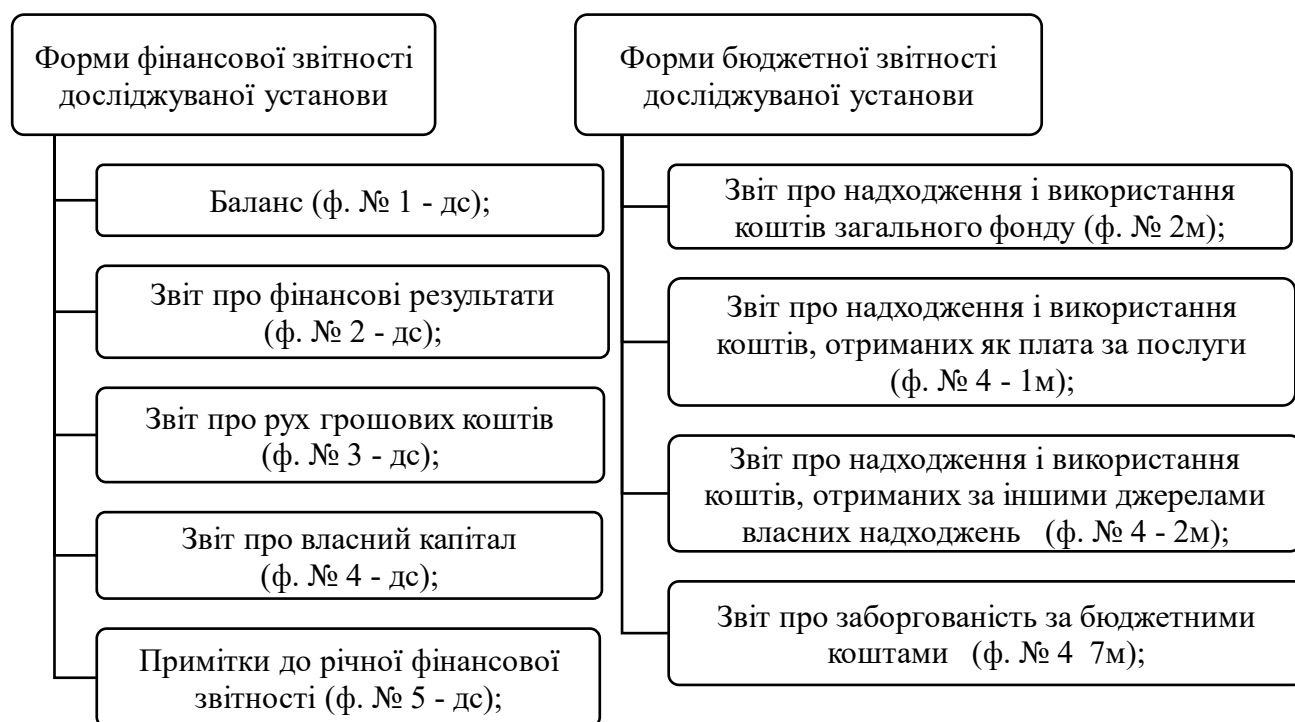


Рисунок 2.5 – Окремі форми фінансової та бюджетної звітності ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі матеріалів досліджуваної установи

Якісна організація облікового супроводження доходної та витратної частин кошторису (іншими словами доходів та видатків), тобто доходів мають вагоме значення у діяльності Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту

Недригайлівської селищної ради, оскільки вони виступають основою для функціонування відділу та виконання визначених перед ним функцій.

Облікове відображення доходів бюджетних установ проводиться на рахунках сьомого класу, а видатків на рахунках восьмого класу Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5 - Облікове відображення на бухгалтерських рахунках доходів і видатків у ВОСМС Недригайлівської селищної ради (грн.)

Доходи		Витрати	
Рахунок	Назва рахунку	Рахунок	Назва рахунку
70	Доходи за бюджетними асигнуваннями	80	Витрати на виконання бюджетних програм
71	Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)	81	Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)
72	Доходи від продажу активів	82	Витрати з продажу активів
73	Фінансові доходи	83	Фінансові витрати
74	Інші доходи за обмінними операціями	84	Інші витрати за обмінними операціями
75	Доходи за необмінними операціями	85	Витрати за необмінними операціями
76	Умовні доходи	86	Умовні витрати

Джерело: узагальнено автором

До кожного рахунку доходів чи витрат відкриваються відповідні субрахунки. Основним субрахунком на якому ведеться облік доходів у ВОСМС Недригайлівської селищної ради – 701, а саме аналітичний рахунок 7011. По кредиту даного бухгалтерського рахунку відображається надходження до досліджуваної установи бюджетних коштів, а по дебету наводиться їх витрачання.

Згідно затвердженої законодавцем методики по дебету рахунків восьмого класу, у розрізі відповідних субрахунків, відображається вартість понесених витрат ВОСМС Недригайлівської селищної, а за кредитом рахунків наводять надходження коштів на їх покриття. По закінченню звітного періоду, тобто (кварталу або бюджетного року), відповідні витрати знаходять відображення на рахунках з обліку фінансових результатів діяльності досліджуваної установи.

Візуалізація процедури відображення надходження та витрачання коштів (на прикладі рахунку 70) відображено на рисунку 2.6.

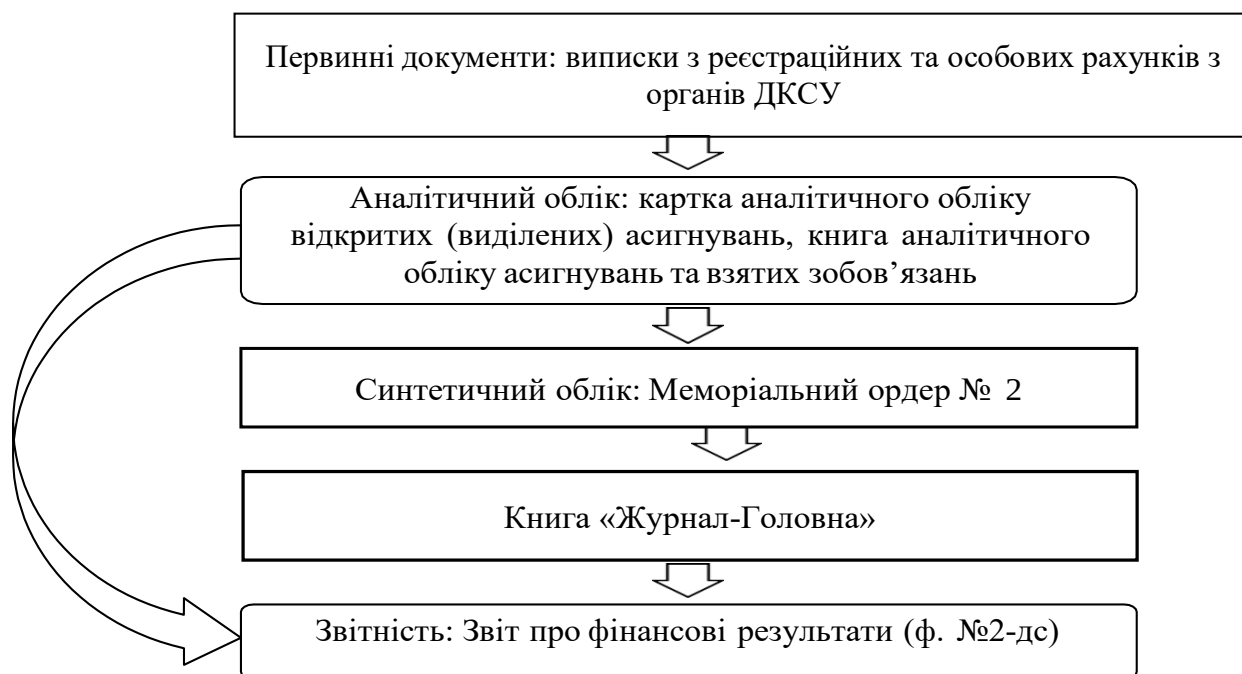


Рисунок 2.6 - Організація облікових операцій із надходження бюджетних коштів

Джерело: узагальнено автором на підставі матеріалів досліджуваної установи

Дані аналітичного обліку у розрізі задіяних субрахунків ведуться впродовж бюджетного року за кодами діючої економічної класифікації. Всі бухгалтерські операції проводяться на підставі сформованих первинних документів. Узагальнення даних про надходження бюджетних коштів проводиться у меморіальному ордері №2.

Для організації обліку власних надходжень призначено рахунок 71 із відкритими відповідними субрахунками. Взявши до уваги той факт, що рахунок є пасивним, то, відповідно, за кредитом рахунку показується надходження таких коштів, а по дебету рахунку їх витрачання. Первинними документами виступають акти приймання робіт чи наданих послуг, угоди, накладні, акти приймання матеріалів, виписки з банківських чи реєстраційних рахунків державної казначейської служби тощо. Аналітичний облік ведеться у розрізі кожного

джерела надходження коштів у відповідних облікових регістрах. Синтетичний облік ведеться у передбачених меморіальних ордерах, які виступають основою для подальшого заповнення книги «Журнал-головна».

Доходи за необмінними операціями. На субрахунку 7511 у ВОСМС Недригайлівської селищної ради обліковують дохід, одержаний від безоплатно отриманих активів. По кредиту відображаються суми надходжень, а по дебету витрат. Операції, які здійснюються по даному рахунку сьомого класу із отримання доходу називаються необмінними. Первинними документами можуть виступати акти щодо отримання матеріальних цінностей, матеріали проведених інвентаризації в ході яких було виявлено надлишки ТМЦ, накладні, податкові накладні тощо. У випадку отримання досліджуваною установою допомоги від благодійних організацій про неї потрібно повідомити казначейську службу за визначеною формою впродовж місяця у якому вона була отримана. Аналітика формується у розрізі джерел надходжень.

У ВОСМС Недригайлівської селищної ради облік всіх отриманих доходів здійснюють, незалежно від джерела їх походження на підставі сформованих первинних документів, з подальшим групуванням в регістрах аналітичного та синтетичного обліку та відображення у звітних формах.

У ході провадження власної діяльності, бюджетні установи не тільки отримують доходи, а й несуть різноманітні витрати.

Лівовою часткою витрат будь-якої установи є витрати на її утримання та оплату праці персоналу, як науково-педагогічного так і у і іншого, який забезпечую її належну діяльність. Загальний порядок формування витрат у бухгалтерії установи відображено у рис. 2.7.

Понесенні видатки на проведення оплати праці працівників та нарахувань на фонд оплати праці відображається у фінансовій звітності, в розмірах, відповідно виконання бюджетних програм.

Незважаючи на вид фінансування (бюджетне чи власне), операції із нарахування таких витрат подібні, за виключенням рахунків, відображених за

дебетом. Їх первинний облік проводять, окремо по джерелах фінансування із представленням у відповідних відомостях та меморіальних ордерах.

Відповідно, при здійсненні облікового відображення понесених видатків, пов'язаних із функціонування досліджуваного відділу Недригайлівської селищної ради, використовуються рахунки восьмого класу плану рахунків бухгалтерського обліку із відкриттям необхідних субрахунків.

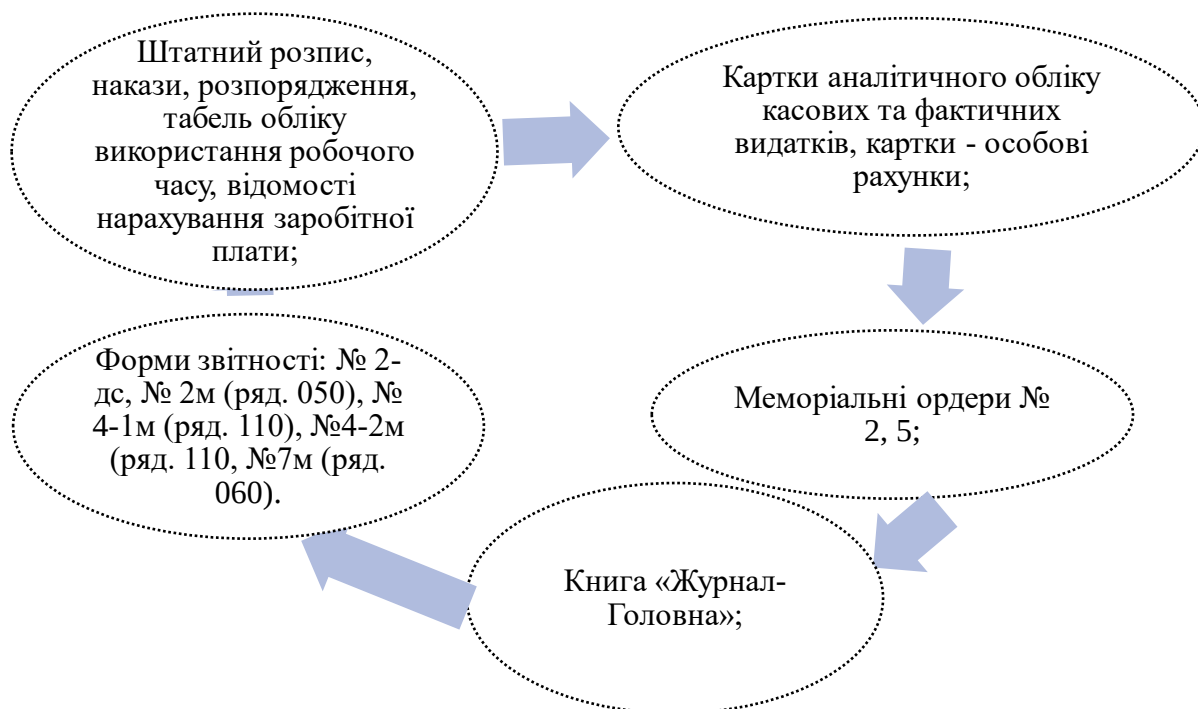


Рисунок 2.7 – Обліковий процес витрат на оплату праці у ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі матеріалів досліджуваної установи

Облік доходів здійснюється накопичувальним підсумком з початку бюджетного року і до дати його завершення в розрізі пасивних рахунках класу 7 «Доходи». Дані субрахунки залишку не мають, оскільки по закінченню звітного періоду здійснюється закриття рахунків доходів на рахунок 5511 «Фінансовий результат виконання кошторису звітного періоду». Окремі бухгалтерські проведення з обліку доходів та витрат, що знаходять відображення в ВОСМС Недригайлівської селищної ради представлено в таблиці 2.6.

Для здійснення облікового супроводження доходів і видатків у Відділі освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної використовують бухгалтерський програмний продукт UA-Бюджет модуль «Облік бюджетної установи» версії 1.2, який сприяє забезпеченню автоматизації бухгалтерського та фінансового обліку, ведення кадрового обліку та розрахунків по заробітній платі в бюджетних установах, включаючи формування звітних показників обов'язкової (регламентованої) звітності в установах чи організаціях, що фінансуються з

Таблиця 2.6 - Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів та витрат за обмінними та необмінними операціями ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Зміст господарської операції, що проводиться	Кореспондуючий рахунок	
	Дебет	Кредит
Облікове відображення доходів за обмінними операціями		
Отримання асигнувань досліджуваною установою, яка утримується за рахунок коштів, що надходять з державного бюджету	2313, 2311	7011
Нараховано суму надходжень від реалізації виробів, продукції робіт, послуг.	2111, 6212	7111
Оприбутковано раніше не враховані на балансі основні засоби, які виявлені в результаті інвентаризації та будуть використовуватися для потреб відділу	10	7112
Водночас проведення другого запису	7112	5111
Нараховано доходи від реалізації активів	2117	7211
Відображено дивіденди та відсотки, які підлягають отриманню відповідно до чинного законодавства господарюючим суб'єктом державного сектору	2117	7311
Нараховано орендну плату за оренду майна	2117	7411
Відновлення корисності об'єктів віднесених до основних засобів після усунення причин попереднього зменшення їх корисності (уцінки)	1411	7411
Облікове відображення доходів за необмінними операціями		
Відображено дохід від безоплатно отриманих нематеріальних активів	2311	7511
Отримано спонсорські, благодійні внески та іншу гуманітарну допомогу	2211, 2311, 2313	7511
Облікове відображення витрат за обмінними операціями		
Нараховано суму амортизації основних засобів	8014	1411
Відображено втрати від зменшення корисності об'єктів наявних основних засобів	8411	1411
Відображено вибуття запасів у випадках, передбачених чинним законодавством	8013, 8113	15, 18
Списано грошові документи на підставі складеного акту	8013, 8113	2116
Прийнято та затверджено звіт про наданий та використаний аванс	8411	2116

Нараховано Єдиний соціальний внесок	8012, 8112	6313
Нараховано заробітну плату	8011, 8111	6511
Облікове відображення витрат за необмінними операціями		
Списано суму наявної дебіторської заборгованості після закінчення терміну позовної давності	8511	2113, 2115, 2117
Нараховано соціальні стипендії	8511	6512
Здійснено нарахування суми субсидій, допомоги, пільг з оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку	8511	6414, 6415

Джерело: узагальнено автором

місцевого, обласного та державного бюджетів, та провадять облік за планом рахунків бухгалтерського обліку, що функціонує в державному секторі.

Приклади формування облікових реєстрів у ВОСМС Недригайлівської селищної ради, при організації облікового супроводження доходів та витрат за допомогою бухгалтерського програмного продукту UA-Бюджет модуль «Облік бюджетної установи» відображено на рисунках 2.8 та 2.9.

Облік бюджетної установи, версія 1.2 / Валентина Іванівна (Облік)

Головне

Фінансування

Грошові кошти, зобов'язання

ТМЦ

Необоротні активи

Послуги

Договори

Кадри

Зарплата

Звітність

Налаштування

← → ☆

Обороти рахунку 7011 за Листопад 2022 р.

Період: 01.11.2022 - 30.11.2022 ...

Рахунок: 7011

ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Сформувати

Показати параметри

Друк

Архів звітів

ВОСМС Недригайлівської селищної ради							
Обороти рахунку 7011 за Листопад 2022 р.							
Виведені дані: Бюджетний план рахунків (дані обліку)							
Рахунок	Початкове сальдо Дт	Початкове сальдо Кт	Оборот Дт	Оборот Кт	23	Кінцеве сальдо Дт	Кінцеве сальдо Кт
Джерело фінансування							
КЕКВ							
7011		3 985 983,62		3 766 095,57	3 766 095,57		7 752 079,19
Апарат		60 990,13		53 408,98	53 408,98		114 399,11
2111		43 495,44		43 188,18	43 188,18		86 683,62
2120		12 779,86		9 501,40	9 501,40		22 281,26
2210		3 300,00					3 300,00
2240		638,57		719,40	719,40		1 357,97
2273		776,26					776,26
БДЮТ с/р		285 585,74		344 703,24	344 703,24		630 288,98
2111		222 718,03		237 559,51	237 559,51		460 277,54
2120		51 259,14		67 615,38	67 615,38		118 874,52
2210		10 500,00		6 639,00	6 639,00		17 139,00
2240		1 108,57		9 601,15	9 601,15		10 709,72
2250				420,80	420,80		420,80
2273				15 137,02	15 137,02		15 137,02
2274				4 167,34	4 167,34		4 167,34
2275				3 063,04	3 063,04		3 063,04
2282				500,00	500,00		500,00
ДЮСШ с/р		90 581,96		99 648,66	99 648,66		190 230,62
2111		66 247,41		68 504,73	68 504,73		134 752,14
2120		14 575,73		15 069,74	15 069,74		29 645,47
2210		4 760,00		1 350,00	1 350,00		6 110,00
2240		88,57		88,57	88,57		177,14
2250				543,60	543,60		543,60
2273		2 412,31		1 870,94	1 870,94		4 283,25
2274		2 497,94		12 221,08	12 221,08		14 719,02
Інші с/р		155 746,62		163 748,94	163 748,94		319 495,56
2111		115 710,74		116 599,46	116 599,46		232 310,20
2120		23 304,70		23 481,69	23 481,69		46 786,39
2210		15 400,00					15 400,00
2240		607,08		16 847,08	16 847,08		17 454,16
2273		724,10		3 253,62	3 253,62		3 977,72
2276				788,09	788,09		788,09
2282				2 779,00	2 779,00		2 779,00
ІРЦ 1151 інша субв				3 000,00	3 000,00		3 000,00
2210				1 000,00	1 000,00		1 000,00
2240				2 000,00	2 000,00		2 000,00
ІРЦ 1151 с/р		3 269,02		499,60	499,60		3 768,62
2210		1 100,00					1 100,00
2240		499,60		499,60	499,60		999,20
2274		1 669,42					1 669,42
ІРЦ 1152 освітня субвенція		67 619,74		85 669,74	85 669,74		153 289,48

Початкова сторінка

Звіти розділу "Бухгалтерські звіти" ×

Обороти рахунку 7011 за Листопад 2022 р. ×

Рисунок 2.8 – Обороти по рахунку 7011 Бюджетні асигнування в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі матеріалів досліджуваної установи

Облік бюджетної установи, версія 1.2 / Валентина Іванівна (Облік)

Головне Фінансування Грошові кошти, зобов'язання ТМЦ Необоротні активи Послуги Договори Кадри Зарплата Звітність Налаштування Налаштування (Зарплата) Адміністрування

Обороти рахунку 8013 за Листопад 2022 р.

Період: 01.11.2022 - 30.11.2022 Рахунок: 8013 ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Сформувати Показати параметри Друк Архів звітів

Σ 0,00

Введені дані	Бюджетний план рахунку (дані обліку)	Початкове сальдо Дт	Початкове сальдо Кт	Оборот Дт	15	151	1511	1512	1514	18	181	1812	62	621	6211	Оборот Кт	Кінцеве сальдо Дт	Кінцеве сальдо Кт
ВОСМС Недригайлівської селищної ради																		
Обороти рахунку 8013 за Листопад 2022 р.																		
Введені дані	Бюджетний план рахунку (дані обліку)	Початкове сальдо Дт	Початкове сальдо Кт	Оборот Дт	15	151	1511	1512	1514	18	181	1812	62	621	6211	Оборот Кт	Кінцеве сальдо Дт	Кінцеве сальдо Кт
Рахунок																		
Джерело фінансування																		
КЕКВ																		
Підрозділи																		
8013		159 574,82		347 053,83	149 744,60	149 744,60	12 755,05	1 359,68	135 629,87	975,00	975,00	975,00	196 334,23	196 334,23	196 334,23	196 334,23	596 628,65	
Апарат		1 937,43		719,40									719,40	719,40	719,40	719,40	2 658,83	
2210		522,80															522,80	
2240		638,57		719,40									719,40	719,40	719,40	719,40	1 357,97	
2273		776,26															776,26	
ВДЮТ с/р		1 108,57		29 405,51									29 405,51	29 405,51	29 405,51	29 405,51	30 514,08	
2240		1 108,57		9 601,15									9 601,15	9 601,15	9 601,15	9 601,15	10 709,72	
2273				15 137,02									15 137,02	15 137,02	15 137,02	15 137,02	15 137,02	
2274				4 167,34									4 167,34	4 167,34	4 167,34	4 167,34	4 167,34	
2282				500,00									500,00	500,00	500,00	500,00	500,00	
ДЮОШ с/р		5 438,82		15 551,19	860,60	860,60	860,60			510,00	510,00	510,00	14 180,59	14 180,59	14 180,59	14 180,59	20 990,01	
2210		440,00		1 350,80	840,60	840,60	840,60			510,00	510,00	510,00					1 790,60	
ДЮОШ				1 350,80	840,60	840,60	840,60			510,00	510,00	510,00					20,00	
2220				20,00	20,00	20,00	20,00										20,00	
ДЮОШ				20,00	20,00	20,00	20,00										20,00	
2240		88,57		88,57									88,57	88,57	88,57	88,57	177,14	
2273		2 412,31		1 870,94									1 870,94	1 870,94	1 870,94	1 870,94	4 283,25	
2274		2 497,94		12 221,08									12 221,08	12 221,08	12 221,08	12 221,08	14 719,62	
Інші с/р		9 206,29		13 967,79									13 967,79	13 967,79	13 967,79	13 967,79	23 204,08	
2210		896,11															896,11	
2220		144,00		7 177,08									7 177,08	7 177,08	7 177,08	7 177,08	14 619,16	
2240		7 442,08		7 177,08									7 177,08	7 177,08	7 177,08	7 177,08	4 765,81	
2273		724,10		4 041,71									4 041,71	4 041,71	4 041,71	4 041,71	2 779,00	
2282				2 779,00									2 779,00	2 779,00	2 779,00	2 779,00	3 238,62	
ІПІ 1151 інші субв		1 238,62		2 000,00									2 000,00	2 000,00	2 000,00	2 000,00	1 238,62	
2210		1 238,62															2 000,00	
2240				2 000,00									2 000,00	2 000,00	2 000,00	2 000,00		

Початкова сторінка Звіт розділу "Бухгалтерські звіти" x Обороти рахунку 8013 за Листопад 2022 р. x

Рисунок 2.9 – Обороти по рахунку 8013 Матеріальні витрати в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі матеріалів досліджуваної установи

Даний програмний продукт призначений для отримувачів, розпорядників (головних розпорядників) бюджетних коштів, органів місцевого самоврядування, органів державної влади, інших бюджетних установ в частині виконання кошторису на власне утримання. Дану програму розроблено згідно вимог, норм та положень чинних нормативних документів Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України з ведення бюджетного обліку, дотримання правил виконання бюджету. У програмі вдало реалізовано стандартну методологію обліку для функціонуючих бюджетних установ у відповідності до чинного законодавства України, з урахуванням вимог НП(С)БОДС.

За результатами проведеного дослідження стає очевидним, що одним із найвагоміших завдань облікового відображення доходів і витрат у ВОСМС Недригайлівської селищної ради є сприяння здійсненню контролю за

витрачанням бюджетних коштів згідно затвердженого кошторису та відповідності до їх цільового призначення. Окрім цього, облікові дані сприяють забезпеченню управління всіх рівнів інформацією про рух і використання бюджетних коштів.

2.3 Організація контролю доходів та видатків бюджетної установи

Сприяння забезпеченню ефективного використання коштів державного та місцевого бюджетів обумовлює потребу у посиленні державного фінансового контролю. При побудові державного регулюванні бюджетного фінансування поступово посилюється роль фінансового контролю та трансформується його спрямованість з проведення перевірок, оцінки підсумкових показників фінансово-господарської діяльності на сприяння попередженню правопорушень діючого законодавства. У відповідності до Бюджетного Кодексу України (ст. 2, п. 30) [3], кошторис — основний фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період плануються та визначаються повноваження відносно отримання надходжень та розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та проведення платежів для виконання бюджетною установою (органом місцевого самоврядування) власних функцій та досягнення очікуваних результатів, передбачених відповідно до бюджетних призначень. Невід'ємною компонентою кошторису виступає план асигнувань, який підлягає затвердженню одночасно із кошторисом.

План асигнувань представляє собою щомісячний розподіл коштів, передбачених кошторисом за скороченою формою економічної класифікації, який контролює та регламентує взяття державною (бюджетною) установою зобов'язань протягом календарного року. Чині форми кошторису та плану асигнувань затверджує Мінфін. Міністерство фінансів та територіальні фінансові органи доводять до розпорядників відомості щодо граничних обсягів видатків загального фонду проекту належного бюджету на наступний бюджетний період (рік), що виступає підставою для формування проектів кошторисів.

Кошторис формується ВОСМС Недригайлівської селищної ради на наступний рік окремо за кожною бюджетною програмою – за загальним і спеціальним фондами. Відповідно, план асигнувань складається одночасно з кошторисом за кожною бюджетною програмою. Цифрові значення видатків, які відображають у кошторисі, мають бути підтверджені розрахунками в розрізі кодів економічної класифікації. У даний спосіб, без формування розгорнутої системи внутрішнього контролю, яка повинна забезпечувати якісний нагляд за бюджетними коштами без можливих порушень, та оцінки належної відповідальності керівництва за якість даних процедур в системі головного розпорядника оминати можливих фінансових втрат дуже важко.

У відповідності до чинного законодавства, встановлено, що внутрішній контроль потрібно розуміти не в якості окремої події чи обставини, а як цілісний процес, що проводиться керівництвом та працівниками окремої бюджетної установи. Підґрунтям внутрішнього контролю виступає відповідальність керівника за управління та розвиток бюджетної установи в цілому (підзвітність, управлінська відповідальність), до основних завдань якого відноситься організація та планування діяльності, побудова якісної функціональної структури внутрішнього контролю, нагляд за провадженням внутрішнього контролю та управління ризиками для формування впевненості в розумних межах в тому, що цілі і мета установи будуть досягнуті, а рішення, в тому числі фінансові, виконуватимуться з урахуванням таких принципів як: законність, економічність, ефективність, результативність та прозорість. Підзвітність та управлінська відповідальність керівника, уповноважених працівників ВОСМС Недригайлівської селищної ради ґрунтується на вимогах чинного законодавства і стосується діяльності установи (рисунок 2.10).

Розглянемо методику здійснення державного фінансового аудиту на прикладі ВОСМС Недригайлівської селищної ради, що сприятиме швидкому забезпеченню і повному висвітленню об'єкта контролю. Для забезпечення якісної

перевірки об'єкта контролю необхідно провести контрольні дії за допомогою набору прийомів документального та фактичного контролю.

Під формою контролю розуміють сукупність методів, прийомів чи засобів дослідження, які, беручи за основу, планову мету контролю, доцільно використовувати для аналізу фінансово-господарської діяльності окремої державної установи чи органу місцевого самоврядування у певний проміжок часу.

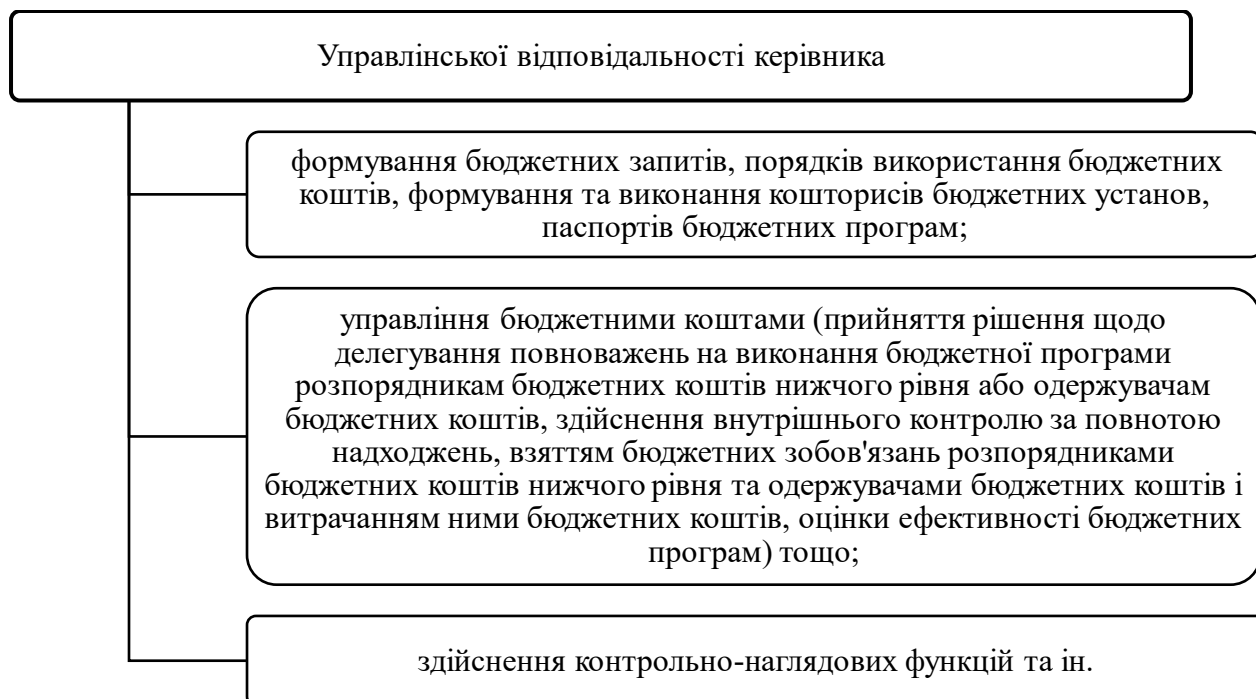


Рисунок 2.10 – Складові управлінської відповідальності керівника в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі матеріалів досліджуваної установи

Методика державного фінансового контролю представляє собою сукупність методичних та технічних прийомів контролю, яка уможливорює всебічне, повне й об'єктивне дослідження фінансово-господарських операцій бюджетної установи незалежно від часу та форми їх здійснення з метою ідентифікації та попередження порушень та недоліків при використанні наявних фінансових ресурсів [30].

Методи, які найчастіше знаходять застосування при здійсненні документального контролю представлено на рисунку 2.11.

Окремо слід акцентувати увагу на тому факті, що перевірка документів за наявними формальними ознаками виступає першим етапом документального контролю, в ході якого вивчають: своєчасність складання, точність заповнення облікових форм, наявність всіх обов'язкових реквізитів, відповідність підписів уповноважених осіб, що формували аналізуємий документ.

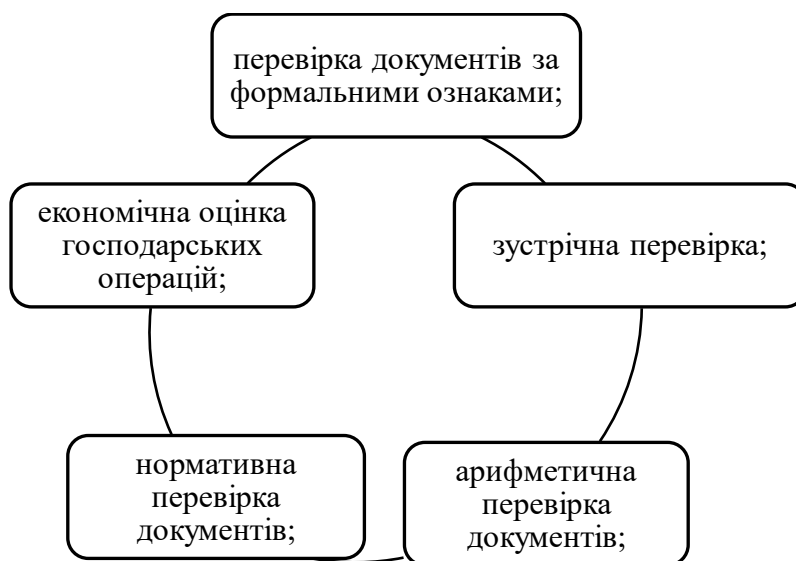


Рисунок 2.11 – Методи документального контролю при здійсненні перевірки в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором

Даний метод може знайти застосування для виявлення фактів дописувань, підробки у документах, викривлення цифрових даних та зміни в реквізитах. По завершенні даної перевірки формується висновок, щодо визнання достовірності перевіреного документу.

Предметом перевірки виступає процес здійснення ревізії доходів та витрат (виконання кошторису) в межах окремої бюджетної установи. При реалізації контролю правильності облікового супроводження доходів і витрат, виконання кошторису в ВОСМС Недригайлівської селищної ради. Інформаційними джерелами можуть виступати: первинні документи, та відповідні облікові

реєстри, форми фінансової та бюджетної звітності, акти попередніх ревізій чи перевірок досліджуваного відділу Недригайлівської селищної ради (рисунок 2.12).

До основних завдань фінансового контролю виконання кошторису досліджуваної бюджетної установи відносять наступні:

- надання об'єктивної оцінки щодо стану виконання кошторису на утримання;

- ідентифікація порушень фінансової та бюджетної дисципліни, які мали місце в господарсько-фінансовій діяльності установи щодо виконання чинних нормативних актів, які, безпосередньо, стосуються: підвищення ефективності використання бюджетних коштів у розрізі видів видатків на їх функціональну діяльність, сприяння забезпеченню ощадливого витрачання та збереження коштів та наявних матеріальних цінностей, облікового супроводження та формування звітних показників;

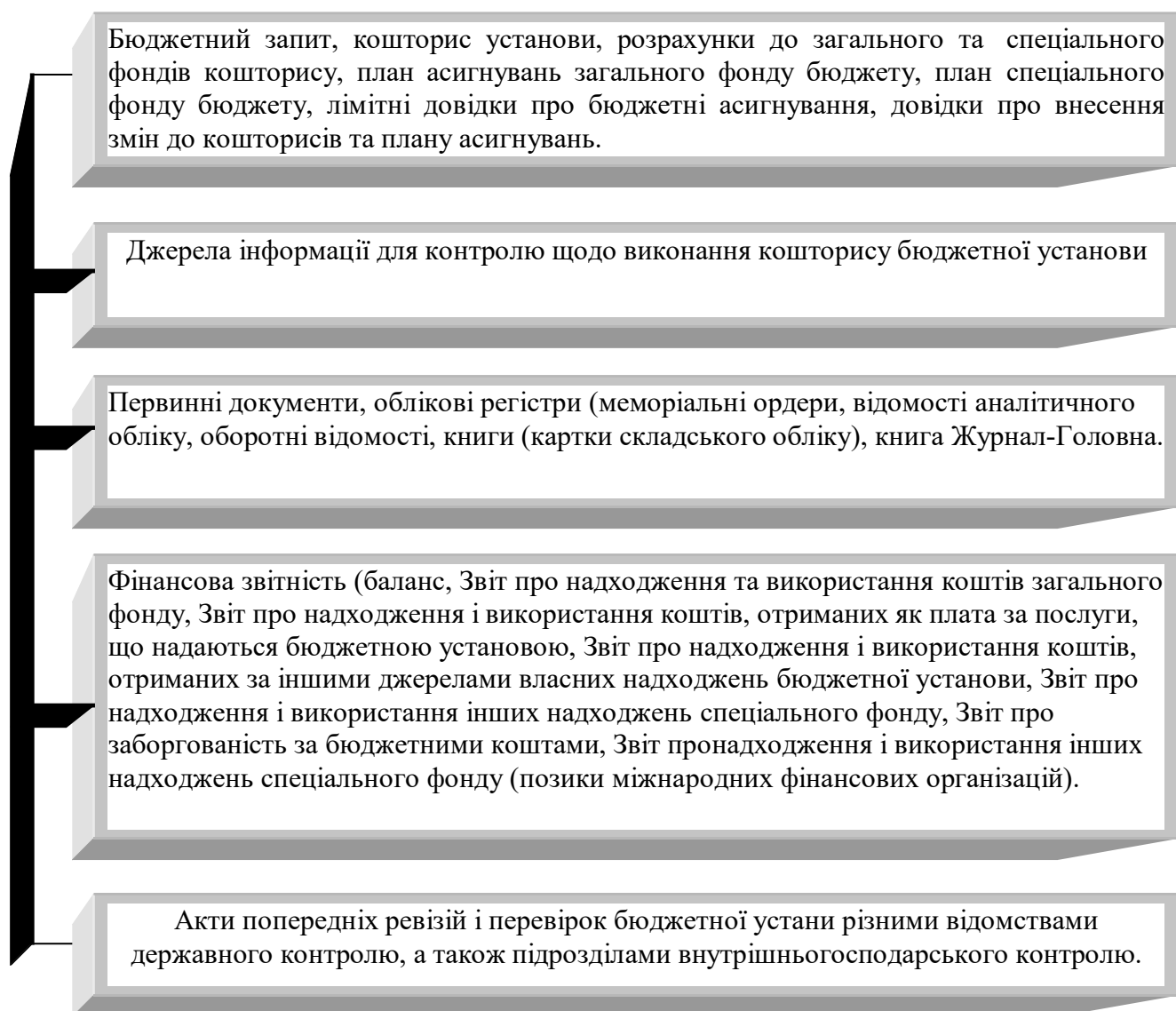


Рисунок 2.12 – Джерела інформації під час здійснення контролю в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором

➤ розробка та імплементація заходів для ліквідації ідентифікованих порушень і недоліків, відшкодування завданих збитків, установі діями або фактами бездіяльності відповідальних службових осіб;

➤ попередження зловживань і недоліків у подальшому функціонуванні ВОСМС Недригайлівської селищної ради.

До найбільш поширених порушень у сфері виконання визначеного кошторису доходів і видатків ВОСМС Недригайлівської селищної ради відносять

порушення, що можуть мати місце під час внесення змін до нього. Так, чинним законодавством визначено, що зміни до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану спеціального фонду установи, плану використання бюджетних коштів (в тому числі з помісячною розбивкою використання), можуть бути внесені за умови наявності обставин відображених на рисунку 2.13.

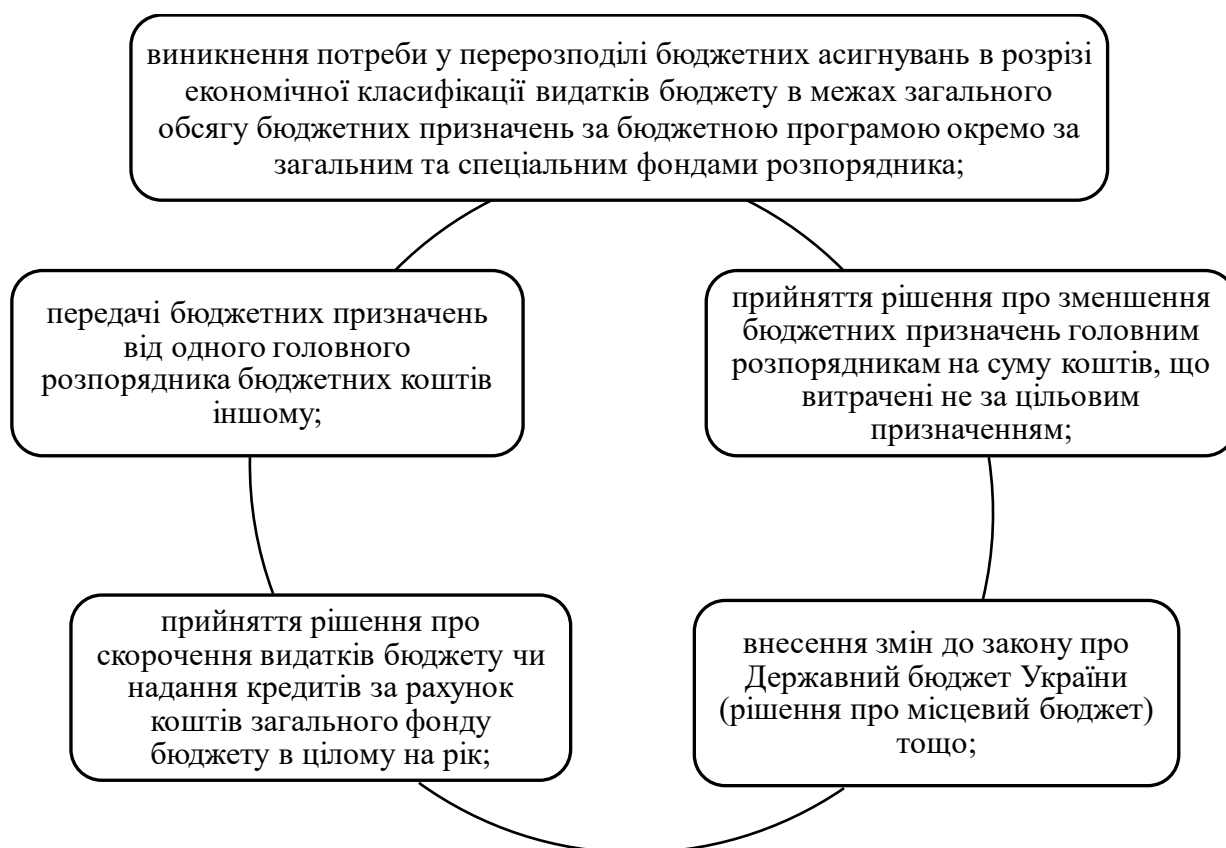


Рисунок 2.13 – Обставини, що можуть виступити причиною внесення змін до кошторисної документації в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором

Досить частим порушенням під час здійснення перевірок нотують внесення недостовірних даних до бюджетних запитів, що сприяє затвердженню безпідставних бюджетних призначень.

Узагальнюючи вище наведену інформацію, можемо зазначити, що організація контролю за формуванням та виконанням кошторису доходів та витрат бюджетної установи представляє собою сукупність заходів, спрямованих на перевірку, підтвердження доцільності кожної окремої статті кошторису,

дотримання визначених меж асигнувань та ідентифікації причин їх відхилення (при умові наявності), для обґрунтування ефективності освоєння бюджетних коштів.

Перевірка дотримання чинного законодавства при формуванні та виконанні кошторису доходів та витрат, по суті виступає одним з найвагоміших контрольних заходів. Крім того, досліджується: виконання показників державного замовлення: дані статистики про фактичний обсяг представлених послуг, розмір фактичної чисельності контингенту, який отримує послуги в даній бюджетній установі, поточний стан забезпеченості окремими матеріальними цінностями; аналіз звітних показників щодо результатів виконання кошторису. Наприклад, наявність відхилення між показниками ухвалених асигнувань, фактичних та касових видатків може вказувати на факт, необґрунтованого проведення розрахунків потрібних асигнувань, що виступає формальною підставою для ретельної перевірки проведених розрахунків за окремими кодами економічної класифікації в межах ВОСМС Недригайлівської селищної ради.

В якості висновку, слід зазначити, що основною метою інспектування діяльності будь-якої досліджуваної бюджетної установи (в межах її фінансово-господарської складової), полягає, насамперед, в налагодженні контролю за обґрунтованим та правильним використанням бюджетних коштів.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

3.1 Вдосконалення облікової політики бюджетної установи щодо обліку доходів та видатків

Здійснюючи облікове супроводження та формування звітних показників, передбачених форм звітності, централізована бухгалтерія, згідно визначених перед нею завдань, у відповідності до Положення про централізовану бухгалтерію ВОСМС Недригайлівської селищної ради здійснює вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій, що мали місце упродовж звітного періоду, забезпечує ведення бухгалтерського обліку відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(с)БОДС), плану рахунків бухгалтерського обліку та формує квартальну і річну фінансову звітність в єдиній грошовій одиниці – гривні, згідно діючих облікових національних положень (стандартів).

Положення обраної, затвердженої облікової політики та організації бухгалтерського обліку, досліджуваної установи застосовується на постійній основі (рік у рік). Зміни до положень облікової політики можуть бути внесені лише у випадках, визначених НП(с)БОДС та в обов'язковому порядку бути обґрунтованими та розкритими у фінансовій звітності та пояснювальній записці до неї.

Працівники бухгалтерії, на чолі з головним бухгалтером подають фінансову, податкову та статистичну звітність у терміни затверджені відповідними державними органами (Державною казначейською службою України, Пенсійного фонду України, Державної податкової інспекції, державної статистики та інших).

Облікове відображення всіх господарських операцій, що пов'язані з виконанням кошторисів доходів та витрат проводиться у хронологічному порядку за меморіально-ордерною формою обліку із застосуванням програмного забезпечення представленого на рисунку 3.1.

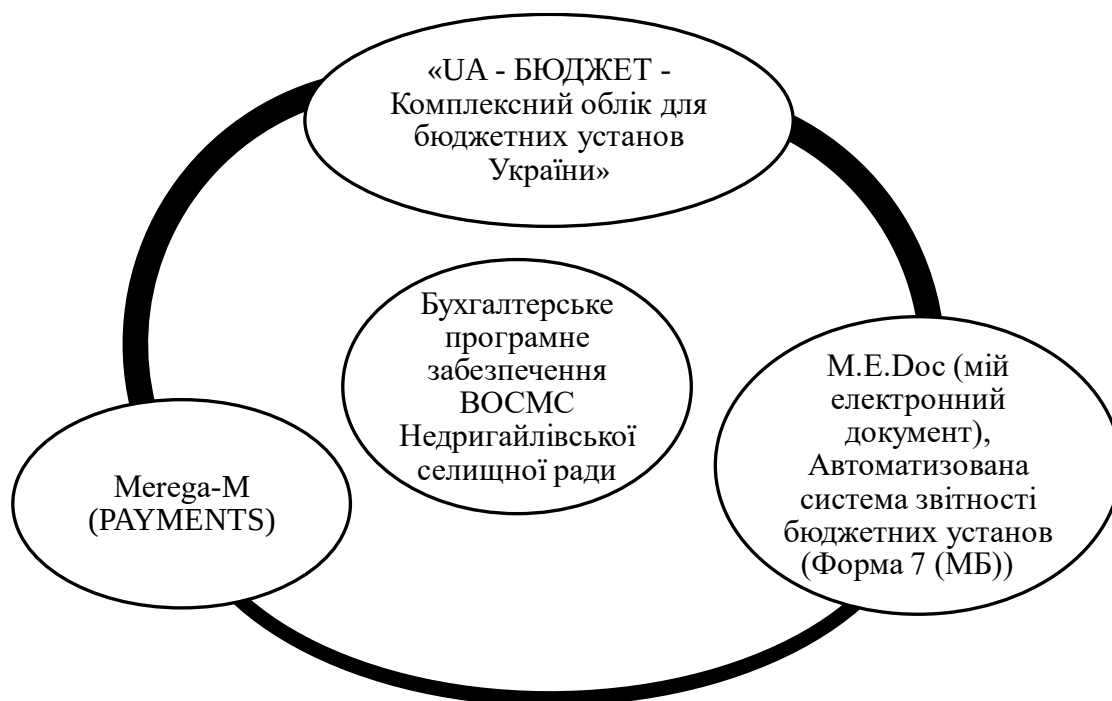


Рисунок 3.1 – Бухгалтерське програмне забезпечення, що використовується в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі даних досліджуваної установи

В ході здійснення облікового процесу, меморіальні ордери, сформовані обігові відомості аналітичного обліку та інші побудовані облікові регістри підписуються спеціалістом-виконавцем, який несе відповідальність за формування даного облікового документу, посадовою особою, що перевіряє меморіальні ордери виступає головний бухгалтер.

Відповідно до діючих норм НП(С)БОДС 124 «Доходи» та НП(с)БОДС 135 «Витрати», доходи і витрати в обліку класифікуються за напрямками: як такі, що були отримані від обмінних та необмінних операцій. Їх відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відбувається в момент виникнення, не зважаючи на дату отримання або сплати коштів. При формуванні

фінансового результату окремого звітного періоду доходи даного звітного періоду порівнюються з витратами, що були понесені для отримання відповідних доходів.

Характеристика складових доходів та витрат ВОСМС Недригайлівської селищної ради за обмінними та необмінними операціями відображено на рисунку 3.2.

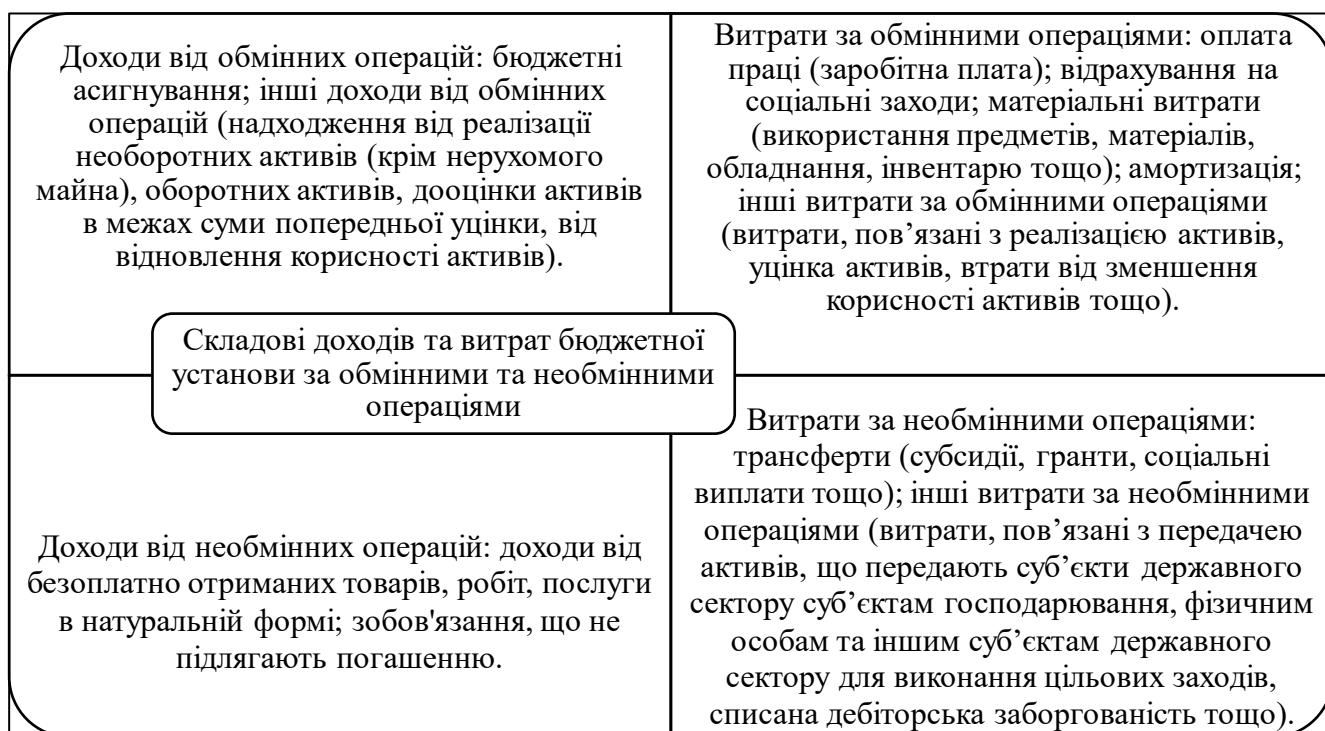


Рисунок 3.2 – Характеристика складових доходів та витрат ВОСМС Недригайлівської селищної ради за обмінними та необмінними операціями

Джерело: узагальнено автором на підставі даних досліджуваної установи

Реєстрація меморіальних ордерів за всіма кодами програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів у досліджуваному структурному підрозділі Недригайлівської селищної ради проводиться в єдиній книзі «Журнал-головна» (форма № 308 (бюджет)).

Для відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження на рахунок ВОСМС Недригайлівської селищної ради асигнувань та проведення касових видатків загального фонду, іншими словами вибірки з надходження та витрат коштів з особових реєстраційних рахунків в органах Державної казначейської служби України застосовують меморіальний ордер №2-авт

«Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах ДКСУ (установах банків)» за формою №381 (бюджет), окремо в розрізі рахунків та КТКВК.

Для представлення в бухгалтерському обліку операцій з надходження на рахунок досліджуваного відділу доходів та проведення касових видатків спеціального фонду, тобто формування вибірки з надходження та витрачання коштів зі спеціального реєстраційного рахунку в органах ДКСУ (установах банків) використовують меморіальний ордер №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» за формою №382-авт (бюджет). При наявності декількох відкритих рахунків, накопичувальні відомості формують окремо за кожним спеціальним поточним реєстраційним рахунком та КФКВК.

Відображення операцій в накопичувальних відомостях слід проводити на підставі щоденних виписок з особових, поточних (реєстраційних) рахунків, відкритих в органах Державного казначейства України, з представленням до них підтвердних документів (платіжних доручень та інших).

Важливою компонентою облікового супроводження та контролю органів місцевого самоврядування та їх окремих структурних підрозділів виступає його вагома запорука сталого функціонування облікових служб та ефективного функціонування систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю в цілому. До базових компонентів облікового процесу сучасних бюджетних установ потрібно віднести відповідний напрям організаційних процедур, як побудова облікової політики.

ВОСМС Недригайлівської селищної ради формує облікову політику з метою ідентифікації та закріплення в ній основних положень з обліку та контролю в розрізі окремих складових. Запропоновану структуру облікової політики для запровадження в досліджуваній бюджетній установі відображено на рисунку 3.3. Вкрай суттєвим питанням, яке має відношення до фінансування

установи, виступає ідентифікація джерела отримання коштів: бюджет державний чи місцевий.

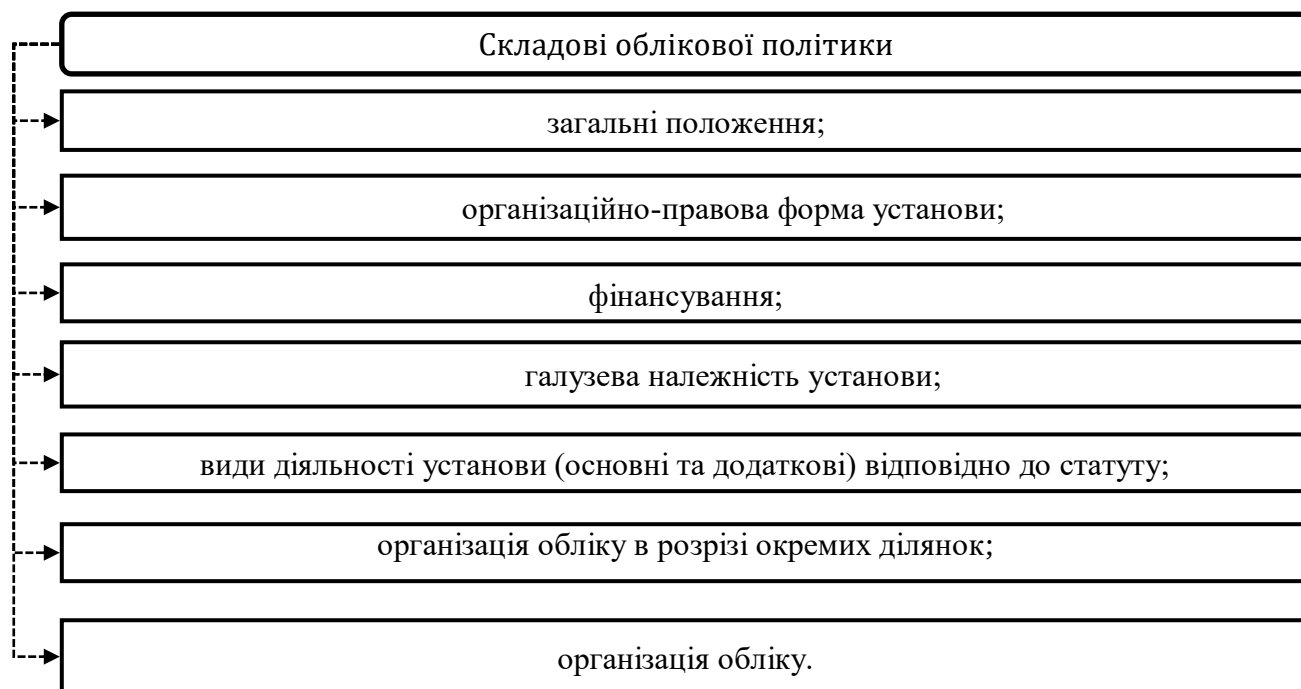


Рисунок 3.3 – Запропоновані окремі компоненти структури облікової політики для запровадження в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: узагальнено автором на підставі даних досліджуваної установи

Даний аспект не зазначається в наказі про облікову політику в ВОСМС Недригайлівської селищної ради. Відповідно, його треба зазначити, адже від цього буде прямо залежати на якому саме рахунку буде вестись облік доходів (на 7011 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів» чи, можливо, 7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг»). В умовах досліджуваної установи в наказі слід зазначити на який рахунок мають зараховуватись кошти, а саме рахунки на 2311, 2312, 2313. Щодо доходів спеціального фонду, то потрібно зазначити, які доходи отримує установа і на яких рахунках вони повинні обліковуватись. В обліковій політиці, доречно охарактеризувати та відобразити вказати процес визначення фінансового результату установою. Фінансовим результатом виступає підсумок виконання кошторису дослідженого відділу за спеціальним і загальним фондами. Отримані доходи загального фонду, тобто

рахунок 7011 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів» списується в кредит рахунку 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду», а наявні видатки загального фонду дебет рахунку 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду». Також необхідно зазначити в наказі інформацію про функціонування балансових комісій, засідання яких проводиться щомісячно з метою ідентифікації і вирішення нагальних питань. Потрібно відобразити інформацію щодо інвентаризації, а також про реалізацію перевірки підвідомчих установ, чи окремих кварталів, як засобу покращення обліку та контролю в досліджуваному відділі Недригайлівської селищної ради.

Якщо відобразити ці всі зміни, то питання щодо налагодження процесу фінансування, обліку та контролю доходів (видатків), визначення фінансового результату будуть регламентовані, що в свою чергу сприяє правильному здійсненню операцій і відповідно окремої діяльності установи. Важливим компонентом виступає розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії

Отже, з метою правильного та ефективного обліку та контролю доходів та видатків у ВОСМС Недригайлівської селищної ради, потрібно регулювати фіксацію необхідних елементів в обліковій політиці з подальшим відображенням обов'язків щодо обліку та контролю фінансування у відповідній посадовій інструкції бухгалтера.

3.2 Вдосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи

Економічна ситуація, що склалась в Україні вимагає нових підходів на всіх рівнях керівникам до реалізації управлінських функцій при здійсненні діяльності організацій та установ державного сектору, які одержують кошти для власної діяльності з державного чи місцевого бюджетів. Дані підходи ставлять за мету не тільки у підвищення якості надання послуг, а й і імплементацію можливих засобів щодо мінімізації понесених витрат та недопущення випадків марнотратства.

Відповідний підхід щодо підвищення ефективності функціонування через зниження (оптимізацію) витрат діяльності досягається через застосування ефективного управління бюджетною установою із використанням управлінського обліку, який представляє керівнику інформацію на можливі шляхи економії або зниження суми майбутніх недоцільних витрат, особливо у випадках, коли це стосується бюджетних установ чи органів місцевого самоврядування, фінансування, яких проводиться за рахунок бюджетних коштів, тобто витрати організації чи установи передбачають їх дослідження з боку доцільності та дотримання чіткого цільового призначення.

З метою належної побудови роботи у даному напрямку та здійснення необхідних заходів із вивчення фактичних витрат бухгалтерії ВОСМС Недригайлівської селищної ради доцільно використовувати комплекс заходів із систематизації, на підставі даних бухгалтерського обліку, інформаційно-аналітичного зведення. Для досягнення даної мети, можуть бути застосовані прийоми як статистичної обробки даних, наприклад групування чи графічного відображення так і бухгалтерські: формування звітних показників, оперативно чи за періодами, із представленням розшифровки витрат діяльності у розрізі кожного джерела та у динаміці з порівнянням із аналогічним попереднім звітним періодом.

В умовах сьогодення, питання організації та ведення управлінського обліку у бюджетних установах (органах місцевого самоврядування) на законодавчому рівні фактично не закріплено, фактично він реалізується у кожній установі за рішенням керівника або вище стоячої організації.

Джерелами інформації для роботи мають виступити як первинні документи із відображення понесених витрат, так і показники фінансової, управлінської та статистичної звітності. Імплементация методики організаційної складової контролю доходів і витрат для організацій із бюджетною формою фінансування відбивається у поєднанні фактичних облікових даних щодо витрат та прогнозування ймовірних надходжень як із бюджетів різного рівня так і власних надходжень за рахунок виконаних робіт чи наданих послуг.

Враховуючи особливості функціонування досліджуваного відділу Недригайлівської селищної ради, даний вид бухгалтерського обліку має обґрунтувати доцільність понесених витрат на організацію навчального процесу, спортивних заходів, духовного та естетичного виховання мешканців громади із погляду можливої подальшої економії коштів шляхом запровадження відповідних процедур: виконання завдань щодо зменшення навантаження на профінансовані видатки на утримання установи за рахунок оптимізації розміру витрат на опалення, освітлення тощо.

Для оптимізації та запровадження ефективних заходів з економії коштів організацію управлінського обліку доходів і витрат в ВОСМС Недригайлівської селищної ради, доцільно здійснювати у порядку представленому на рисунку 3.4.

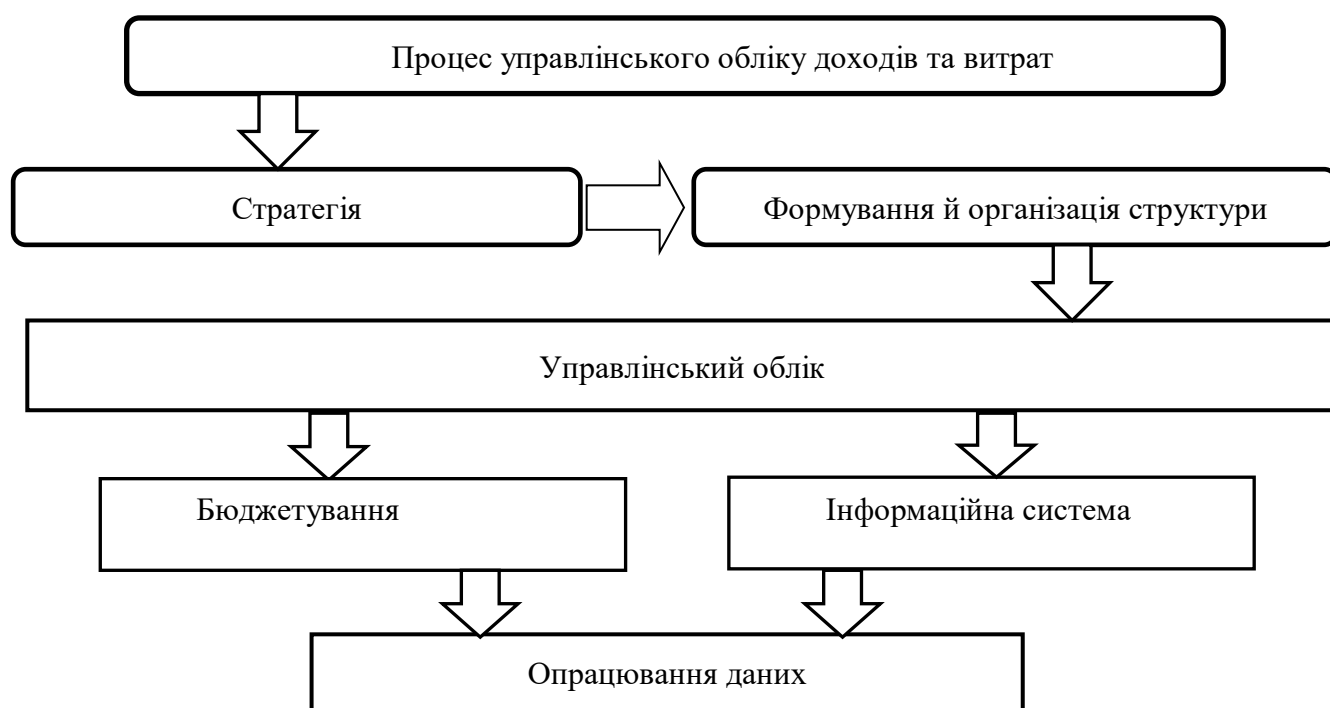


Рисунок 3.4 – Порядок організації управлінського обліку в ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: сформовано автором

Необхідність організації та ведення управлінського обліку в ВОСМС Недригайлівської селищної ради пов'язана не лише із наявністю потреби пошуку

резервів зниження витрат, а й з виявленням допущених в ході відображення бухгалтерських операцій недоліків. Відповідно, даний вид обліку виконує не тільки інформаційну функцію, а й контрольну, через ідентифікацію недоліків в організації бухгалтерської роботи та визначення пропозицій щодо їх усунення.

Питання організації та ведення управлінського обліку у бюджетних установах (органах місцевого самоврядування) із практичного боку, фактично не відображається на їх діяльності, через те, що ведеться він не систематично, а тільки у випадках виявлення факту недостатнього фінансування для покриття здійснених видатків. Даний факт пов'язаний із недостатньою функцією бюджетування доходів та прогнозування витрат окремого періоду.

За таких умов, функція управлінського обліку полягає тільки у пошуку бухгалтерських помилок при веденні облікового супроводження та формуванні звітних показників, за відсутності комплексного підходу щодо оцінки та пошуку необхідних резервів, що фактично знаходить власне відображення у всіх як державних органах, так і установах чи організаціях які у повній мірі або частково фінансуються коштами державного чи місцевого бюджетів.

Схема організації процесу управлінського обліку доходів і витрат бюджетної установи відображено на рис. 3.5



Рисунок 3.5 – Схема організації процесу управлінського обліку доходів і витрат бюджетної установи на прикладі ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: сформовано автором

З метою комплексного підходу до організації та ведення управлінського обліку доходів і витрат досліджуваної бюджетної установи, потрібно проводити дослідження причин і наслідків наявних відхилень при веденні бухгалтерського обліку та належного пошуку рішення, яке б дозволило підвищити ефективність використання наявних ресурсів (як грошових так і матеріальних).

Закріплення функції управлінського обліку та контролю надасть можливість суб'єктам не тільки контролювати власні доходи та витрати, а й сприятиме забезпеченню їх якісного планування, та у подальшому уможливить використання коштів по інших статтях видатків для забезпечення якості послуг, що надаються ВОСМС Недригайлівської селищної ради.

В умовах сьогодення, при інтенсивному застосуванні комп'ютерних технологій як в життя кожної людини, так і в діяльності сучасних господарюючих суб'єктів, бюджетних установ та організацій, підприємств державного сектору, актуальності набуває питання імплементації сучасного, потужного комплексу для

облікового супроводження діяльності та формування показників фінансової, бюджетної, податкової, та інших звітних форм в БОСМС Недригайлівської селищної ради. При використанні найактуальніших програмних продуктів, сучасних комп'ютерних технологій для автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах спостерігається трансформація його системи й одночасно відповідних облікових процедур, що, у значній мірі, сприятиме підвищенню якості та рівня ефективності використання наявних власних ресурсів та коштів окремим органом місцевого самоврядування чи бюджетною установою. Запровадження у роботу, актуальних, спеціалізованих бухгалтерських програм для побудови комплексної автоматизації бюджетного обліку суттєво підвищить якість обробки присутньої облікової інформації в базовому відділі Недригайлівської селищної ради..

В сучасних бізнес-умовах функціонування ринку інформаційних технологій є в наявності програмні продукти, призначенням яких виступає створення комп'ютеризованої системи обліку доходів та видатків бюджетних установ. Присутність різноспрямованих функціональних можливостей даного спектру програм сприяє налагодженню автоматизованої розв'язання широкого переліку облікових задач. Представником українських розробників інформаційних бухгалтерських технологій виступає ТОВ «Інтелект-сервіс» та його програмний сучасний Комплекс ISpro.

Програма інформаційного супроводження процесів функціонування окремого підприємства державного сектору (іншої бюджетної установи чи органу місцевого самоврядування). ISpro являє собою набір взаємоузгоджених підсистем (або модулів). Кожна підсистема має певну власну самостійність, отже ISpro можна підлаштовувати виключно під потреби окремого замовника (в тому числі досліджуваного БОСМС Недригайлівської селищної ради). Завдячуючи наявності гнучкого підбору діючого функціоналу, цим програмним комплексом реалізується процес автоматизації сучасних бухгалтерських процесів, яка не супроводжується наявністю зайвого функціоналу та значною сумою витрат на

імплементацию. Компанія пропонує спеціалізовану версію з наявністю стандартного набору функцій, яка адаптована під вимоги окремого господарюючого суб'єкта (в тому числі бюджетних установ, органів місцевого самоврядування). Крім того, у розробника існує можливість сприяння потенційному замовнику щодо визначення та обрання варіанту модульного складу для вирішення безпосередньо виниклих проблем.

Враховуючи тему кваліфікаційної роботи, особливості роботи системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю ВОСМС Недригайлівської селищної ради, який виступив безпосереднім об'єктом написання кваліфікаційної роботи, нами запропоновано до використання в даному структурному підрозділі Комплексу ISpro для бюджетних установ та організацій.

3.3 Шляхи вдосконалення контролю доходів та видатків бюджетної установи

Кошторис доходів і видатків у Відділі освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради представляє собою передумову забезпечення фінансової дисципліни витрачання коштів, підвищення показників ефективності використання ресурсів місцевого (а в деяких випадках державного) бюджетів. У зв'язку з цим, безперечної актуальності набуває контроль правильності формування кошторису доходів і видатків досліджуваного ВОСМС Недригайлівської селищної ради. Сама процедура контролю за формуванням та виконанням кошторису бюджетної установи представляє собою система заходів, що проводяться органами державного фінансового контролю, спрямованих на постійне відстеження релевантної інформації щодо надходження та витрачання бюджетних коштів і майна, відображених у кошторисі, для виявлення, усунення та недопущення в подальшому бюджетних правопорушень.

Механізм організації контролю щодо формування та виконання кошторису окремого органу місцевого самоврядування це: загальна сукупність заходів,

спрямованих на вивчення доцільності кожної окремої статті кошторису, дотримання визначених меж асигнувань та аналіз причин їх відхилення (по факту наявності), для підтвердження належної ефективності використання бюджетних коштів відповідним розпорядником.

Організаційне підґрунтя контролю виконання кошторису доходів та видатків формують його основні компоненти: предмет, об'єкт, методи, суб'єкти, принципи та технологія безпосереднього здійснення контролю (рисунок 3.6).

Державний фінансовий контроль (ДФК) дотримання кошторису проводиться органом державного фінансового контролю шляхом здійснення державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки проведених закупівель та їх постійного моніторингу. Вагому позицію у реалізації контролю правильності формування та виконання кошторису бюджетними установами (організаціями) посідає Державна аудиторська служба України. Даний орган, згідно визначених для неї функцій здійснює ретроспективний контроль дотримання кошторисів бюджетних організацій та установ, фінансування яких проводиться через систему Державної казначейської служби. Відповідний контроль здійснюється шляхом проведення державного фінансового аудиту (перевірок чи ревізій). В процесі контрольних дій, вивчається відповідність кошторисних призначень показникам представленим в розрізі за кодів економічної класифікації кошторису, а також якісно здійснюється аудит фактичного витрачання коштів за передбаченими кодами економічної класифікації, які було одержано через систему ДКС України.

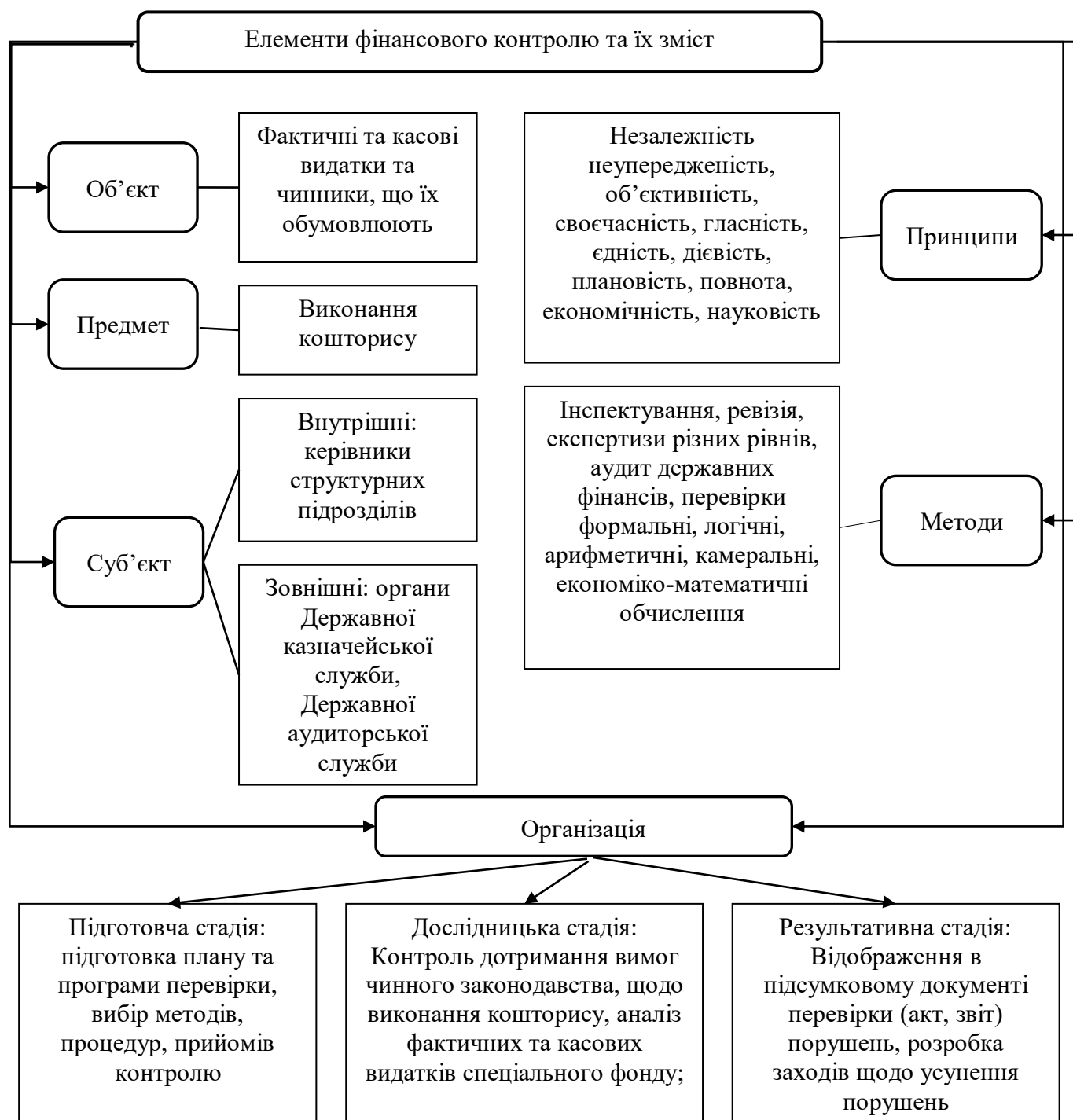


Рисунок 3.6 - Основні елементи фінансового контролю виконання кошторису ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: сформовано автором на підставі досліджених літературних джерел

Провідне місце у реалізації контролю правильності виконання відповідних кошторисів бюджетними установами та організаціями посідає Державна аудиторська служба України. Аудиторська служба у відповідності до визначених

для неї функцій організовує та здійснює заключний (наступний) контроль дотримання затверджених кошторисів ВОСМС Недригайлівської селищної ради, фінансування якої проводиться через систему ДКС.

Даний контроль провадиться шляхом здійснення аудиту (перевірок чи ревізій). При цьому досліджується взаємоузгодженість кошторисних призначень та показників розрахунків по кодах економічної класифікації кошторису, та аудюється (ревізується) фактичні витрати коштів за кодами економічної класифікації, одержаних через систему ДКС [10].

Акцентування уваги, даної складової контролю, має бути на:

- здійсненні попереднього, поточного та подальшого контролю найбільшими суб'єктами (установами, організаціями) державного сектору економіки;
- посилення контрольних заходів щодо використання державних коштів при проведенні закупівель товарів, робіт чи послуг;
- сприяння переходу до комплексності заходів контролю для уможливлення системної оцінки ефективності, результативності, та законності функціонування досліджуваної установи чи організації;
- запровадження нових, інноваційних методів контролю.

Відповідно, на сьогодні контроль формування та виконання кошторису, в умовах функціонування органів місцевого самоврядування, повинен бути посилений, удосконалений, та спрямований, на перешкоджання незаконному та неефективному використанню коштів місцевого (деяких компонентів державного) бюджетів.

На сьогодні, за діючих фінансово-економічних умов господарювання, в Україні відсутні чіткі методологічно-правові основи для імплементації та якісного функціонування служб (відділів, окремих посадових осіб) внутрішнього фінансового контролю бюджетних установ, організацій та їх окремих структурних підрозділів.

Дослідивши різноманітні підходи сучасних теоретиків та практиків щодо даного питання, можемо для організації регламентації дій аудитора запропонувати для запровадження в дію основних елементів положення про відділ внутрішнього аудиту Недригайлівської селищної ради, які повинні містити розділи, назви яких відображено на рисунку 3.7

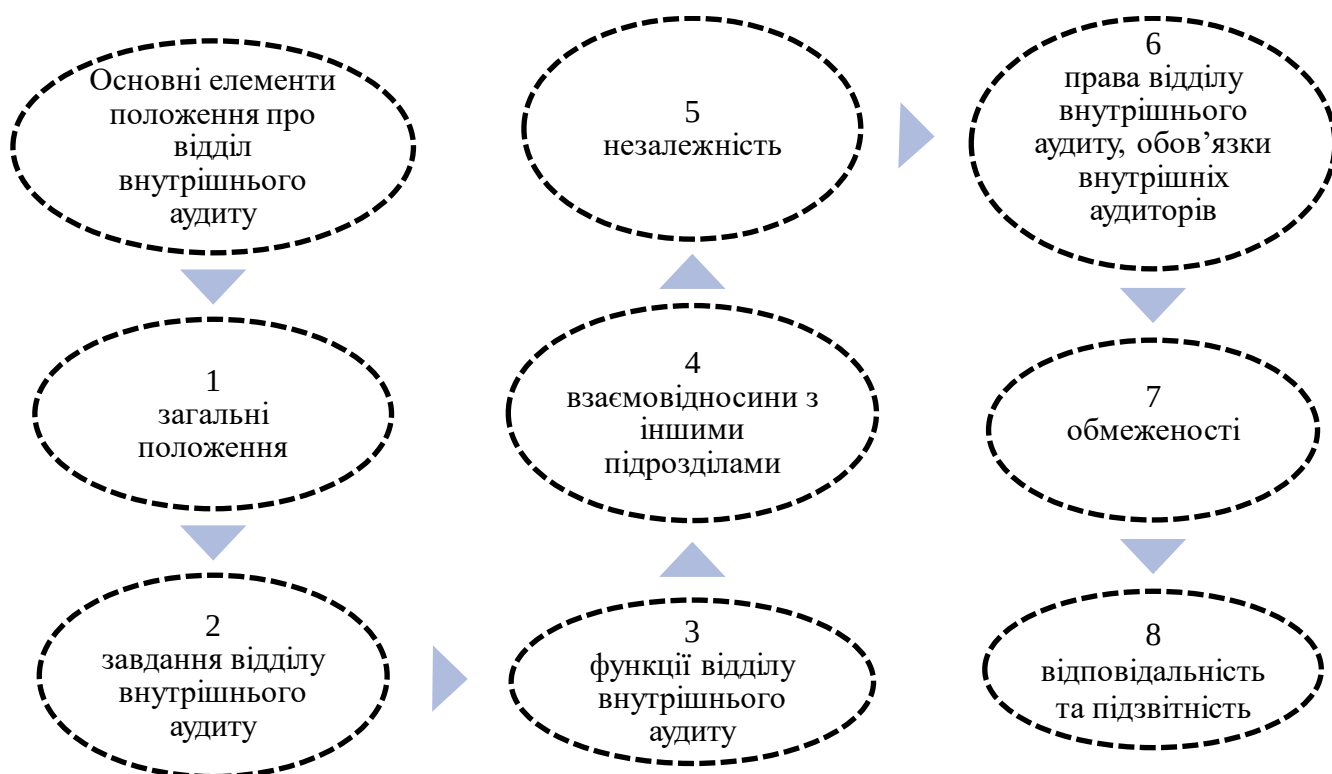


Рисунок 3.7 - Основні елементи положення про відділ внутрішнього аудиту Недригайлівської селищної ради

Джерело: сформовано автором

Ми вважаємо за доцільне, створення відділу (запровадження посади) внутрішнього аудитора саме на рівні Недригайлівської селищної ради. Даний підрозділ, зможе взяти під контроль функціонування не тільки самої селищної ради, а і всіх її структурних підрозділів, в т.ч. Відділ освіти, сім'ї, молоді та спорту, який виступає базою проведення нашого дослідження. Запровадження такого структурного підрозділу в межах самого відділу, на нашу думку, є економічно не виправданим.

Саме відділ внутрішнього аудиту (внутрішній аудитор) повинен щоквартально здійснювати моніторинг, аналіз і контроль виконання бюджетної програми, зазначати джерело інформації перевірених та проконтрольованих бухгалтерських первинних документів, реєстрів обліку та окремих звітних форм.

Визначають такі основні етапи оцінки системи внутрішнього контролю органів державного сектору:

- загальне знайомство з порядком організації та функціонування системи внутрішнього контролю;
- здійснення первинної оцінки критеріїв надійності системи внутрішнього контролю;
- багатовекторне підтвердження достовірності індикаторів оцінки системи внутрішнього контролю.

Фундаментальна, повна та якісна оцінка системи внутрішнього контролю уможливорює визначення ризику системи контролю. Міжнародні стандарти аудиту, ризик системи контролю визначають як ризик того, що викривлення сальдо (залишку) рахунка чи класу операцій, які мають можливість суттєвого впливу (бути суттєвими) окремо чи разом із викривленнями інших залишків (сальдо) рахунків або класів операцій, не будуть своєчасно попереджені, виявлені усунуті та виправлені за допомогою якісно функціонуючих систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Після знайомства із системою внутрішнього контролю аудитор матиме достатні фахові уявлення щодо особливостей її функціонування, здійснюється попередня оцінка ризиків за кожним суттєвим залишком (сальдо) рахунка чи окремого класу операцій.

При реалізації процедури оцінки ефективності, з метою оптимізації роботи діючої системи внутрішнього аудиту, можна використати опитувальний лист, який розробляється внутрішніми аудиторами (співробітниками відділу внутрішнього аудиту). Результати відповідей, отримані за опитувальними листами, можуть суттєво вплинути на об'єм вибірки, а стверджувальна загалом,

форма опитування у позитивному руслі описує поточний стан системи внутрішнього контролю і, зрозуміло, що навпаки. В якості проміжного висновку, можемо зазначити, що на етапі планування аудиту організаційно-фінансово-господарської діяльності необхідно найдостовірніше зробити оцінку рівнів властивого, ризику контролю і належним чином забезпечити врегулювання ризику невиявлення. Слід мати на увазі, те, що в якій мірі достовірності буде проведена оцінка системи внутрішнього контролю, прямо залежить обсяг контрольних процедур на наступному етапі перевірки - проведення передбачених поточних аудиторських процедур. При цьому, не слід ігнорувати той факт, що кількість тестів контролю повинна бути обґрунтованою і витрати часу, ресурсів на їх проведення будуть компенсовані у повній мірі зменшенням часу та відповідних ресурсів при реалізації поточних процедур аудиту. Вважаємо за доцільне ввести в структуру Недригайлівської селищної ради відділ внутрішнього аудиту для сприяння забезпеченню якісних контрольних дій щодо планування та використання бюджетних коштів, функціонування якого буде чітко регламентованим посадовими інструкціями його співробітників, а також визначені етапи внутрішнього аудиту доходів та видатків Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради. При здійсненні контролю правильності формування і виконання кошторису у ВОСМС Недригайлівської селищної ради перевірці підлягає перелік документів відображений на рисунку 3.8.

В ході провадження контролю даного питання, необхідно пересвідчитись у наявності затвердженого належним чином кошторису, плану асигнувань загального та спеціального фондів.

У подальшому, при дослідженні правильності формування доходів та видатків органу місцевого самоврядування, який виступив базою написання кваліфікаційної роботи, доцільно пересвідчитись у наявності затвердженого належним чином кошторису уповноваженим на це відповідним органом, у своєчасності його підписання, упевнитись, що сума надходжень відповідає,

передбаченій кошторисом за загальним фондом, показникам лімітної довідки про бюджетні асигнування, представленої розпорядником вищого рівня чи уповноваженим фінансовим органом.

кошторис бюджетної установи, бюджетний запит, розрахунки до загального та спеціального фонду кошторису, план асигнувань загального фонду бюджету, план надходжень спеціального фонду бюджету, лімітні довідки щодо бюджетних асигнувань, довідки про внесення змін до кошторисів та плану асигнувань;	«Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами» (№ 4-1 д, № 4-1 м), «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» (№ 4-2 д, № 4-2 м), «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду» (№ 4-3 д, № 4-3 м), «Звіт по заборгованість за бюджетними коштами (№ 7д, № 7 м)» та інші
Перелік документів, що підлягає перевірці при здійсненні внутрішнього аудиту доходів та витрат досліджуваної установи	
картки аналітичного обліку касових (фактичних) видатків, картки аналітичного обліку готівкових операцій; картки аналітичного обліку отриманих асигнувань, книги обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань;	«Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» (№ 2 д, № 2 м); звіти про виконання спеціального фонду, кошторису;

Рисунок 3.8 - Перелік документів, що підлягає перевірці при здійсненні внутрішнього аудиту доходів та витрат ВОСМС Недригайлівської селищної ради

Джерело: сформовано автором на підставі даних досліджуваної установи

Наступним етапом перевірки виступає дослідження питання обґрунтованості розрахунку обсягів надходжень бюджетних до ВОСМС Недригайлівської селищної ради. Для цього необхідно проаналізувати розрахунки до доходної частини кошторису, які мають складатись базовим відділом в розрізі джерел отриманих доходів окремо. У випадку відсутності належних розрахунків чи неповного інформаційного відображення даних, доречним буде зробити запит та перевірити інші документальні носії інформації (реєстри бухгалтерського обліку, первинну документацію), які підтвердили, або спростували визначені кошторисом обсяги надходжень коштів до аналізуємої установи. При цьому слід

врахувати, що в основі даних розрахунків мають виступити такі індикатори як: обсяг виконаних робіт чи наданих платних послуг та інші розрахункові показники (вартість обладнання чи іншого майна, площа орендованих приміщень, кількість койко-місць у гуртожитках, число відвідувань музеїв, виставок та інші) та розмір проведеної оплати в розрахунку на одиницю окремого показника, який повинен встановлюватися згідно чинного законодавства; прогнозне надходження зборів чи обов'язкових платежів до спецфонду бюджету; прогнозний відсоток повернення коштів до бюджету, що носять цільове призначення тощо. Під час аудиторської показників, на підставі яких, проводиться розрахунок надходження планового часового періоду, з обов'язковим врахуванням рівня їх фактичного виконання за останній звітний період часу, а також прогнозного виконання в наступних планових періодах. Отже, доречно взяти до уваги той факт, що відповідні показники повинні наводитися в обсязі, представленому в розрахунку, і в повній мірі відповідати показникам бухгалтерської звітності в розрізі окремих звітних періодів.

Наступним кроком контрольної перевірки має стати вивчення обґрунтованості потреби ВОСМС Недригайлівської селищної ради у визначених кошторисом розмірах асигнувань в розрізі кожного коду економічної класифікації видатків (КЕКВ) за спеціальним та загальним фондами видаткової частини кошторису бюджетної установи. Для цього необхідно перевірити, чи підтверджені передбачені кошторисом Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту обсяги видатків розрахунками щодо потреби в асигнуваннях, які повинні бути сформованими бюджетною організацією за визначеними КЕКВ. У випадку відсутності необхідних розрахунків чи недостатнього переліку та кількості в них даних, буде доречним зробити запит та дослідити інші групи документів, які б довели безумовну потребу в асигнуваннях. При здійсненні перевірки розрахунків слід переконатись в обґрунтованості їх відповідними індикаторами функціонування ВОСМС Недригайлівської селищної ради, а також потребою досліджуваного органу місцевого самоврядування у проведенні визначених кошторисом видатків.

Пересвідчитись, чи передбачено у видатковій складовій кошторису об'єктивну потребу в коштах, виходячи з основних базових виробничих показників і контингенту, які визначаються для аналізованої організації, штатної чисельності, кількості виконаної роботи, потреби погашення наявної заборгованості та виконання окремих програм та передбачених заходів щодо оптимізації суми витрат у наступному плановому періоді.

Доречно визнати, що ВОСМС Недригайлівської селищної ради має забезпечуватись режимом економії коштів і товарно-матеріальних цінностей та до наведених кошторисів можуть відноситись тільки видатки, що визначені діючим законодавством, потреба в яких обґрунтована напрямом діяльності базової установи. Видатки, які не потрапляють до першочергових, можуть бути передбаченими тільки при умові забезпечення коштами наявних невідкладних витрат та відсутності факту заборгованості по ним.

При наявності змін або уточнень кошторису, обґрунтованим виглядає розгляд дотримання діючого законодавства щодо даного процесу. В першу чергу, необхідно пересвідчитися у потребі внесення змін досліджуваною організацією (органом місцевого самоврядування) в частині перерозподілу кошторису. Уточнення кошторису повинні здійснюватися на підставі належних розрахунків з наявністю відповідного обґрунтування. Дослідити питання: чи внесено зміни до кошторису у всіх необхідних для цього випадках та пересвідчитись у своєчасності відповідних змін.

Запровадження даних пропозицій, на нашу думку, суттєво покращить організацію контролю доходів та видатків у ВОСМС Недригайлівської селищної ради, який виступив базовою установою нашого дослідження.

ВИСНОВКИ

Вивчаючи організацію обліку доходів та витрат органів місцевого самоврядування, слід визнати, що дана облікова компонента виступає однією з найважливіших в їх діяльності. Безпосередньо оцінка доходів, контроль за надходженням даних коштів, за їх обґрунтованим цільовим використанням представляє собою основу даної облікової складової та, водночас, сприяє забезпеченню майбутнього ефективного функціонування відповідних суб'єктів державного сектору.

В результаті проведених досліджень, що базуються на широкому використанні різнопланових методів вивчення організації обліку та контролю доходів та видатків, на прикладі Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради Роменського району Сумської області, сформульовано наступні висновки теоретичного і практичного характеру.

1. Проведене дослідження, дає підставу зазначити, що основним завданням облікового супроводження отриманих доходів, понесених витрат розпорядниками бюджетних коштів різних рівнів, в межах чинного законодавства, виступає їх формування у залежності до затвердженої класифікації, забезпечення контролю щодо відповідності витрачених коштів їх цільовому призначенню та затвердженим кошторисам. Якісне відображення облікових даних сприятиме забезпеченню релевантною інформацією користувачів всіх рівнів для ухвалення ефективних управлінських рішень щодо наявності та руху коштів як державного так і місцевого бюджетів.

2. За досліджуваний період на 123 % (24075395 грн.) збільшилась сума доходів від обмінних операцій ВОСМС Недригайлівської селищної ради. Слід відзначити одночасне зростання як бюджетних асигнувань на 126 % (23993710 грн.), так і доходу від надання послуг на 17 % (80222 грн.), а також доходу від продажу активів на 1463 грн. Окремо слід відмітити суттєве зростання доходів

від необмінних операцій у 6,6 разів (273243 грн.), що виступає позитивним фактором впливу на загальну суму отриманих доходів досліджуваного відділу.

3. Паралельно досліджуючи тенденцію змін загальної суми витрат ВОСМС Недригайлівської селищної ради, за аналізуємий період, можемо констатувати їх зростання на 121 % (24465528 грн.). Найвагоміший вплив на збільшення даного індикатора здійснило зростання витрат на виконання бюджетних програм відділу 122 % (24357133 грн.) та за необмінними операціями 61 % (144607 грн.). Одночасно відбулось зменшення інших витрат за обмінними операціями на 50 % (36212 грн.).

4. Говорячи про загальний фінансовий результат діяльності ВОСМС Недригайлівської селищної ради, слід зауважити про наявність дефіциту фінансування за звітний період. При цьому доречно констатувати, що у 2021 році порівняно з 2019 роком дефіцит фінансування зріс на 116890 грн. (16 %) та склав 861000 грн.

5. В ВОСМС Недригайлівської селищної ради ведуть облік доходів у вигляді бюджетних асигнувань, доходів від надання послуг, доходів від продажу активів, а також доходів від необмінних операцій. Забезпечується облік доходів шляхом складання первинних документів та облікових регістрів. Основними первинними документами з обліку доходів селищної ради є виписки із реєстраційних рахунків із органів казначейства, угоди, договори, акти приймання виконаних робіт (послуг), рахунки-фактури, накладні (вимоги), акти оцінки матеріальних цінностей. Аналітичний облік доходів здійснюється за допомогою карток та книг аналітичного обліку асигнувань. Синтетичний облік доходів в ВОСМС Недригайлівської селищної ради забезпечується шляхом ведення меморіальних ордерів, дані яких підлягають перенесенню до «Головної книги». Також узагальнена інформація про доходи ВОСМС Недригайлівської селищної ради міститься у формах фінансової звітності: «Звіті про фінансові результати» (ф. № 2-дс), «Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги» (ф. № 4-1м), «Звіті про надходження і використання коштів, отриманих

за іншими джерелами власних надходжень» (ф. № 4-2м), «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (ф. № 4-3м).

6. З метою комплексного підходу до організації та ведення управлінського обліку доходів і витрат досліджуваної бюджетної установи, потрібно проводити аналіз причин і наслідків наявних відхилень при веденні бухгалтерського обліку та належного пошуку рішення, яке б дозволило підвищити ефективність використання наявних ресурсів (як грошових так і матеріальних). Закріплення функції управлінського обліку та контролю надасть можливість суб'єктам не тільки контролювати власні доходи та витрати, а й сприятиме забезпеченню їх якісного планування, та у подальшому уможливить використання коштів по інших статтях видатків для забезпечення якості послуг, що надаються ВОСМС Недригайлівської селищної ради.

7. Для реформування системи контролю облікової складової в бюджетних установах запропоновано такі шляхи її удосконалення: покращити систему бухгалтерського обліку, систему фінансової звітності, запроваджувати уніфіковані, організаційні та інформаційні системи, розробляти нормативно-правове та науково-методичне забезпечення процедури наближення методики обліку в бюджетних установах України до міжнародних стандартів.

8. В якості пропозиції, сформовано окремий пункт Положення про облікову політику ВОСМС Недригайлівської селищної ради: «Для відображення в обліку господарських операцій та складання звітності використовується наступне програмне забезпечення: «UA-Бюджет», «ИС-Про», «М.Е.Дос (мій електронний документ)», «Є-Звітність», «Merega-M (PAYMENTS)». Подання документів в електронному вигляді до органу Державної казначейської служби України здійснюється через систему дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – казначейство».

9. За несприятливих економічних умов, надходження і видатки бюджетних установ, органів місцевого самоврядування займають вагомий частку облікового процесу. У зв'язку з цим, беззаперечно актуальною виглядає пропозиція щодо

посилення контролю за їх плануванням, надходженням, обліковим супроводженням на всіх етапах виконання кошторису доходів і видатків.

10. У процесі дослідження встановлено, що на контроль господарської діяльності бюджетних установ, який на сучасному етапі виступає ваговою складовою системи державного фінансового контролю, під час його еволюційного розвитку здійснювали вплив загальноекономічні, соціальні та політичні чинники. Врахування дії цих чинників дозволило більш глибоко дослідити концепцію реформування контролю господарської діяльності бюджетних установ. Контроль діяльності бюджетних установ ідентифіковано як систему, що забезпечує законність, цільове спрямування та ефективність використання бюджетних коштів та майна бюджетних установ шляхом здійснення комплексу контрольних дій із застосуванням спеціального методичного апарату.

11. Запропоновано, створення відділу (запровадження посади) внутрішнього аудитора саме на рівні Недригайлівської селищної ради. Даний підрозділ, зможе взяти під контроль функціонування не тільки самої селищної ради, а і всіх її структурних підрозділів, в т.ч. Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту, який виступає базою проведення дослідження. Запровадження такого структурного підрозділу в межах самого відділу, є економічно не виправданим.

12. Для визначення обсягів надходжень, запропоновано проаналізувати відповідні розрахунки до доходної частини, які мають складатись бюджетною установою за кожним джерелом доходів та дослідити обґрунтованість потреби бюджетної установи у передбачених кошторисом розмірах асигнувань в розрізі кожного коду економічної класифікації видатків за загальним та спеціальним фондами видаткової частини кошторису.

Ми вважаємо, що впровадження всіх запропонованих заходів в практику діяльності Відділу освіти, сім'ї, молоді та спорту Недригайлівської селищної ради Роменського району Сумської області буде сприяти вдосконаленню обліку і контролю його доходів та видатків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: Навчальний посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.
2. Бондаренко Н. М., Гузенко Ю.А Сучасні підходи до сутності доходів і видатків бюджетних установ. *Економіка та суспільство: електр. фах. вид.* 2017. №8. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/119.pdf (дата звернення: 30.10.2022)
3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. (зі змінами та доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>. (дата звернення: 01.11.2022)
4. Васильєва В.Г., Таргонська О.С. Удосконалення організації і методики обліку та контролю доходів і видатків у бюджетних установах. *Економічний простір*. 2018. № 138. С. 164-182.
5. Височан О.О., Грицеляк У.І., Бухгалтерський облік бюджетного фінансування неприбуткових організацій. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. 2018. Випуск 1-2 (44). С. 156-162
6. Гільорме Т.В., Ленъ А.В. Організація обліку доходів бюджетних установ в умовах законодавчих змін. *Економіка та суспільство*. 2017. Вип. 10. С. 722–729.
7. Гончар А. С. Особливості методології обліку доходів бюджетних установ. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"*. 2021. №4. URL: <https://www.inter-nauka.com/uploads/public/16176250037374.pdf> (дата звернення 26.10.22р.)
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами та доповненнями) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>. (дата звернення: 01.11.2022)
9. Довжик О.О. Вплив системи внутрішнього контролю на результативність діяльності підприємства. Матеріали VII міжнародної науково-практичної конференції «Стратегії глобальної конкурентоспроможності: соціально-економічні виміри». (27 березня 2020 р. Черкаси). С.31-33

10. Дорошенко О. О. Оцінка системи внутрішнього контролю бюджетної установи. Національна бібліотека імені Вернадського. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Npkntu_e/2009_16_1/stat_16_1/31.pdf. (дата звернення: 01.11.2022)

11. Західна О. Р., Сподарик Т. І. Основи фінансування бюджетних установ. *Бізнес Інформ*. 2019. № 12. С. 332-337.

12. Коваль В.І. Організація обліку та порядок оцінки доходів отриманих від обмінних та необмінних операцій органами місцевого самоврядування. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації* : матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет- конференції (м. Суми, 22 листопада 2022 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2022. с. 133-134

13. Коваль В.І. Особливості формування та визнання витрат суб'єктів державного сектору від обмінних та необмінних операцій. *Проблеми та перспективи розвитку економіки: світові та національні аспекти*: Збірник матеріалів Міжнародної наукової-практичної конференції, 18 листопада 2022 року. Одеса, ОДАУ. 2022. с. 328-332

14. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці. URL: <http://zavantag.com/docs/300/index-1534927.html>. (дата звернення: 01.11.2022).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (дата звернення: 30.10.2022).

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12/para4#n4>. (дата звернення: 30.10.2022).

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : наказ Міністерства фінансів України від № 24.12.2010 р. № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text> (дата звернення: 30.10.2022).

18. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. Міністерство фінансів України. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja> (дата звернення 28.10.2022).

19. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>. (дата звернення: 22.10.2022)

20. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Верховна Рада України : офіційний веб-сайт. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 22.10.2022).

21. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 28.10.2022).

22. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 04.11.2022)

23. Про державний бюджет України на 2021 рік: Закон України від 08.10.2021 № 1807-IX URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1082-20#Text> (дата звернення: 01.11.2022)

24. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Міністерства фінансів України від 14.09.2012 р. № 995 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text> (дата звернення: 17.10.2022)

25. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001. Постанова Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 № 1062 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення: 29.11.2022).

26. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.93 р. № 2939-XII. Дата оновлення: 03.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 28.10.2022).

27. Романів Є. М. Перспективи подальшого удосконалення державного фінансового контролю в Україні. Національна бібліотека імені Вернадського. - URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vldfa/2009_16/RomanivJeLubenkoA.pdf. (дата звернення: 30.10.2022)

28. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій із активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами від 29.12.2015 р. №1219. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16>. (дата звернення: 26.10.2022)

29. Цятковська О. Особливості обліку доходів і витрат суб'єктами державного сектору відповідно до НП(С)БОДС. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2018. № 3-4 с. 72-79 URL: <http://ibo.wunu.edu.ua/index.php/ibo/article/view/321/321> (дата звернення 22.10.22).

30. Шелест О. Л., Завадська О. О. Посилення ролі фінансового контролю в процесі складання кошторису бюджетної установи. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7406> (дата звернення: 11.12.2022). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.11.60

31. Determining Maturity Levels for Internal Control (September 16, 2015) URL: <https://weaver.com/blog/determining-maturity-levels-internal-control> (date of application: 18.11.2022)

32. Drobyazko S., Shapovalova A., Bielova O., Nazarenko O., Yunatskyi M. Evaluation of Effectiveness of Responsibility Centers in the Management Accounting System. Academy of Accounting and Financial Studies Journal 2019. Vol. 23 № 6. Available at: <https://www.abacademies.org/articles/evaluation-of-effectiveness-of-responsibility-centers-in-the-management-accounting-system-8797.html> (date of application 23.10.22)

33. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements Dec 17, 2018, pp.1696. Available at: <https://www.iaasb.org/publications/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services-26> (date of application: 15.11.2022)

34. Plaksienko V., Nazarenko I., Nazarenko O., Sokolenko L. Strategic scenario planning of the agrarian sector development. International Multidisciplinary Scientific Geo Conference Surveying Geology and Mining Ecology Management, SGEM, 2020 August (5.2), pp. 489-496.

ДОДАТКИ